Die Buchstellen im Handwerk

ABHANDLUNG

zur

Erlangung der Würde eines Doktors
der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät
der
Rheinischen Friedrich-Wilhelms-Universität
Bonn a. Rh.

vorgelegt von

Dipl.-Kaufmann Erich Vetter
Freudenberg a. Main (Baden)

434

Angenommen auf Bericht
der Professoren: Dr. K. Rößle (Referent),
Dr. H. von Beckerath (Korreferent).

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Tag der mündlichen Prüfung: 26. und 27. Juli 1933.

INHALTS-VERZEICHNIS.

I. Teil.

Einleitung

Entstehung der Buchstellen

1. Die Umstände, die die Gründung von Buchstellen beeinflußt haben 6
2. Vorbilder bei der Gründung 7
3. Der zahlenmäßige Umfang des Buchstellennetzes . 7

Der Aufbau der Buchstelle

A. Form und Aufbau der Buchstelle

I. Die Rechtsform

a) Rechtsform und Durchführung der Aufgabe der Buchstelle 9

b) Die Rechtsträger der Buchstellen und ihre Rechtsverhältnisse 15

c) Die organisatorische Verbundenheit der Buchstelle mit einer handwerklichen Körperschaft . . 18

II. Der Einfluß der handwerklichen Körperschaften und seine Bedeutung für Buchstellen und Handwerk . 20

III Der organisatorische Aufbau der Buchstelle . .

Aeußerer Aufbau 21

a) Abgrenzung des Wirkungsfeldes . . . .

b) Wahl des Buchführungssystems . . . .

c) Größe und Zusammensetzung des Kundenkreises .

Innerer Aufbau 25

a) Leitung

b) Verwaltung

IV. Erhaltung der Buchstelle

a) Erhaltung durch die Organisation oder Eigenfinanzierung 29

b) Aufbringung der Mittel 31

c) Etat der Buchstelle 40

V. Aufgabenkreis der Buchstelle 45

a) Uebernahme ausgesonderter Verwaltungsfunktionen für die angeschlossenen Handwerksbetriebe . 46

b) die berufsstandspolitische Aufgabe der Buchstelle 52

B. Die Arbeitsweise der Buchstelle

Vorbemerkung

Wahl des Buchhaltungssystems (doppelte oder einfache Buchhaltung) 58
I. Das System der Hausbuchhaltung 65
II. Das System der Fernbuchhaltung 66
III. Das Dresdener System (Gemischtes System) . . 69

II. Teil.

Probleme der handwerklichen Buchstellenorganisation

A. Die Einordnung der Buchstellen in den Dienst gemeinwirtschaftlicher Aufgaben und ihre organisatorische Form 72

B. Der Betriebsvergleich im Handwerk
Vorbemerkung 76

I. 1. Das Wesen des Betriebsvergleiches unter Berücksichtigung der Verhältnisse im Handwerk 78
2. Die Voraussetzungen des handwerklichen Betriebsvergleiches 80
a) Gliederung der Vergleichsbetriebe nach dem Betriebszweck 81
b) Bildung von Betriebsgrößenklassen nach bestimmten Merkmalen 82
c) Die formale und materielle Vergleichbarkeit der Betriebsdaten (Einheitsbuchführung, einheitliche Bewertungsgrundsätze 85

II. Art und Durchführung des Betriebsvergleiches . . .
1. Grundsätzliches (Betriebsanalyse — Betriebsvergleich i. e. S. — idealtypischer Vergleich) 93
2. Gegenstand des Betriebsvergleiches
a) Betriebsstrukturvergleich 99
b) Betriebsfunktionenvergleich 102
c) Die Kostenvergleiche nach Kostenarten — Kostenstellen — Kostenträger 108
d) Umsatzvergleich 115
e) Gewinnvergleich 117
3. Die Ermittlung von Standardkosten 119

C. Die Konjunkturforschung im Handwerk
(Die Buchstellen als marktbeobachtende Organisation) . 126

Literaturverzeichnis

VORWORT.

Die starke Ausdehnung der Buchstellenbewegung im Handwerk, wie sie im zurückliegenden Jahrzehnt zu beobachten ist, gab die Veranlassung zu einer umfassenden Behandlung dieser Erscheinung in der vorliegenden Arbeit, der die Aufgabe gestellt ist, die neuen Wege, die hier von der handwerklichen Gewerbeförderung beschritten werden, zu kennzeichnen und die Ziele und Ausblicke, die sich hier eröffnen, eingehend darzulegen. Entsprechend ihrer Bedeutung nimmt die Buchstellenfrage bereits eine wichtige Stellung in den Erörterungen der Berufsstandspolitik des Handwerks ein.

Mit dem berufsständischen Neuaufbau des Handwerks im Rahmen der Neuordnung der Wirtschaft ist die Buchstellenfrage in ein neues Stadium getreten. Die Berufsstände stellen heute nicht mehr eine Organisation zum Zweck der Wahrnehmung eigener Interessen dar, sondern darüber hinaus haben sie als Selbstverwaltungskörper — mit besonderen Aufgaben vom nationalsozialistischen Staat betraut — an der Durchführung wirtschaftspolitischer Maßnahmen mitzuwirken. Die Berufsstände bedürfen zur Erfüllung dieser Aufgaben der Mitarbeit der Buchstellen, deren Betätigung deshalb nicht auf die einzelbetriebliche Betreuungsarbeit beschränkt bleiben kann, sondern weiterhin auf die Unterstützung wirtschaftspolitischer Maßnahmen gerichtet sein muß. Diese Zielsetzung der Buchstelle ist nicht ohne Einfluß auf deren Rechtsform und Organisation. Das Handwerk erblickt in der Eingliederung der Buchstellen als Gemeinschaftseinrichtung in den berufsständischen Aufbau den allein möglichen Weg, um deren Tätigkeit für das Handwerk im vorgenannten Sinne nutzbar machen zu können.

Die Gemeinschaftseinrichtung als Rechtsform der Buchstelle ist neuerdings Gegenstand der Angriffe seitens der freiberuflichen Buchprüfer und Wirtschaftstreuhänder. Es wird von diesen im Hinblick auf die Neuordnung der Wirtschaft die völlige Umgestaltung des Buchstellenwesens im Wege der Auflösung der von den bisherigen Organisationen geführten Buchstellen und die Errichtung von Privatbuchstellen gefordert. Unter der Mitwirkung des Bundes Nationalsozialistischer Deutscher Juristen (BNSDJ) Reichsfachgruppe Wirtschaftsrechtler findet diese Forderung in einzelnen Berufsständen zunehmend Verwirklichung, so im

Reichsnährstand und in der Wirtschaftsgruppe „Einzelhandel", in denen bereits Anfänge dieser Entwicklung beobachtet werden können. Zu diesen Vorgängen, die zweifellos eine beachtenswerte Regelung im Ausbau der Buchstellenbewegung darstellen, wird diese Arbeit noch Stellung zu nehmen haben.

Dieser Forderung schließt sich diese Arbeit nicht an, vielmehr stellt sie sich zur Aufgabe, eingehend nachzuweisen, daß die Buchstellenfrage im Handwerk in der Form der rechtlichen und organisatorischen Eingliederung in den Rahmen der berufsständischen Organisation gelöst werden muß, wenn die erforderliche Einheit des Buchstellenwesens hinsichtlich seiner Aufgaben gesichert und die restlose Durchdringung des Handwerks mit dem Buchstellengedanken erreicht werden soll. Die Untersuchung ergibt, daß die Erhaltung der Buchstellen als Glied der beruflichen Selbstverwaltung von größter Wichtigkeit im Hinblick auf den berufsständischen Neuaufbau des Handwerks ist.

Die vorliegende Arbeit entstand im Rahmen des Seminars für Handwerkswirtschaft (jetzt Königsberg Pr.), auf Veranlassung und unter Leitung von Prof. Dr. K. Rößle. Für die Anregung und Unterstützung, die mir dabei zuteil wurde, fühle ich mich Herrn Prof. Dr. Rößle zu besonderem Dank verpflichtet. Mein Dank gilt auch den Herren Dipl.-Kaufmann G. Eichhorn (Leiter der Buchstelle Mannheim) und Herrn Dr. E. Gölter (früherer Leiter der Buchstelle Ludwigshafen a. Rh.), denen ich manche Anregung aus der Praxis verdanke.

Freudenberg a. M., April 1936.

Der Verfasser.

Die Buchstellen im Handwerk

I. Teil.

EINLEITUNG.

Die Erhebungen des „Ausschusses zur Untersuchung der Erzeugungs- und Absatzbedingungen der deutschen Wirtschaft" (Enquête-Ausschuß) haben erneut den Beweis für die Lebensfähigkeit des Handwerksbetriebes bezw. des gesamten Handwerks erbracht. Aus der Daseinsberechtigung des Handwerks leitet sich deshalb die Begründung für alle jene Maßnahmen her, die zu seiner wirtschaftlichen Förderung getroffen werden.

Die Gewerbeförderung beschäftigt sich mit der Frage, durch welche Maßnahmen die Lebensfähigkeit des Handwerks gefördert werden kann. In den Bereich dieser Maßnahmen gehört auch die Pflege des betrieblichen Rechnungswesens, bei dem den Erfordernissen größerer Rechenhaftigkeit, wie sie durch die zunehmende Kapitalintensität und marktwirtschaftliche Verflechtung des Handwerksbetriebes notwendig wird, noch viel zu wenig Rechnung getragen wird. Es bedarf deshalb der besonderen Pflege des betrieblichen Rechnungswesens, insbesondere der Buchhaltung. Der Umstand, daß im Handwerk diese Notwendigkeit vielfach nicht erkannt oder aus den verschiedensten Gründen nicht erfüllt wird, hat zur Aussonderung verwaltungsmäßiger Funktionen und ihrer Uebertragung auf Gemeinschaften Veranlassung gegeben. Träger solcher ausgesonderter Verwaltungsfunktionen sind z. B. die Buchstellen.

Bei der zunehmenden Bedeutung der Buchstellenbewegung konnte die Kenntnis über deren zahlenmäßiges Wachstum nicht mehr genügen. Es entsprach dem ansteigenden Interesse, dessen sich die Buchstellen im Handwerk erfreuen, auch ihre rechtlichen und organisatorischen Verhältnisse zu erforschen. In ihrem I. Teil widmet sich diese Arbeit deshalb der Form und dem Aufbau der Buchstelle.

Das Hauptgewicht dieser Arbeit liegt auf der Darstellung der Aufgaben der Buchstelle. Von diesen ist zunächst die betriebswirtschaftliche Einzelförderung zu nennen, die ihre Aufgabe darin erblickt, dem handwerklichen Betrieb durch Uebernahme seiner rechnungstechnischen Verwaltungsarbeiten die

Vorteile eines ordnungsmäßigen Buchführungs- und Rechnungswesens zu vermitteln, über die längst der größere Betrieb verfügt, während sie dem kleineren Betrieb, der sich selbst kein kaufmännisches Personal halten kann, bisher versagt waren. Eine ordnungsmäßige Buchhaltung ist aber von größter Wichtigkeit für die kaufmännische Betriebsführung, wie für die Selbstkostenberechnung und die Preisgestaltung des Handwerks. Weiterhin ergeben sich aus einer ordnungsmäßigen Buchhaltung auch steuerliche Vorteile; es wird hier aber die Auffassung vertreten, daß sich die Buchstelle bei der Wahrnehmung ihrer Aufgaben nicht von steuerlichen, sondern in erster Linie von betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten leiten lassen muß.

Die betriebswirtschaftliche Förderungsarbeit, die die Buchstellen leisten, geht heute weit über den Rahmen des Einzelbetriebes hinaus und gewinnt in der gegenwärtigen Zeit der positiven Wirtschaftspolitik infolge der durch sie ermöglichten betriebsstatistischen Tatsachenforschung größte Bedeutung für das gesamte Handwerk.

An die Stelle der sich selbst regulierenden Wirtschaft tritt heute die zentrale Lenkung der Wirtschaft durch den Staat.

Um bei den zu treffenden Maßnahmen nicht von falschen Voraussetzungen auszugehen, ist die Kenntnis des Aufbaues der Wirtschaft und der ursächlichen Zusammenhänge der Vorgänge und Erscheinungen innerhalb derselben unerläßlich. Dies ist Aufgabe der statistischen und betriebswirtschaftlichen Durchforschung der Wirtschaft bis in die einzelne Wirtschaftszelle. Dabei kommt es sowohl auf die Sammlung möglichst umfassenden Zahlenmaterials für die Entschlüsse der Wirtschaftsführung an, als auch auf die kurzfristige und schnelle Bereitstellung desselben, damit die verantwortlichen Stellen in der Lage sind, die Auswirkungen der getroffenen Maßnahmen in kürzester Zeit nachprüfen und Gefahrenmomente rechtzeitig erkennen zu können. Als Sammelstellen solcher betriebsstatistischer Daten sind die Buchstellen vermöge ihrer unmittelbaren Beziehungen zu den Einzelwirtschaften in besonderem Maße geeignet[1]. Dieser Tätigkeit der Buchstellen ist daher wirtschaftspolitisch größte Bedeutung zuzumessen.

Dabei haben die berufsständischen Selbstverwaltungskörper wichtige wirtschaftspolitische Aufgaben zu erfüllen, vor allem durch Mitwirkung auf dem Gebiete der Marktordnung, deren Ziel die Herbeiführung einer volkswirtschaftlich gesunden Preisbildung und lauterer Wettbewerbsverhältnisse ist. Die Berufsstände haben selbst zwar keine marktregelnde Funktion auszuüben,

---

[1] „Handwerkliche Buchstellen". Artikel in: Beilage zur Deutschen Allgemeinen Handwerks-Zeitung, Hannover, Jahrg. 1934, Nr. 45 vom 9. November 1934.

ihnen ist aber die Aufgabe eines Ueberwachungsorgans übertragen, das kontrollierende und marktuntersuchende Tätigkeiten zur Unterstützung der staatlichen Preisüberwachungsstellen auszuführen hat. Auf dem Gebiet der staatlichen Preispolitik ist ihre Aufgabe die Einforderung und Nachprüfung der Kalkulationsunterlagen der untergebenen Betriebe, ferner die Feststellung der Preisuntergrenze und der Grenzbetriebe im Handwerk. Zur Ueberwachung und Regulierung der Wettbewerbsverhältnisse wird es ihre Aufgabe sein, die Uebersetzung der einzelnen Handwerkszweige festzustellen, und vorbeugende bezw. einschränkende Maßnahmen durch Regulierung der Produktivkräfte des Handwerks (Regulierung der Betriebsgrößen, Einschränkung der Kapazität der Handwerksbetriebe) und Erlaß von Verboten (Gründungssperre) zu treffen. Der Erforschung des Lebensraumes des Handwerks dienen schließlich Marktuntersuchungen (z. B. Aufnahmefähigkeit der handwerklichen Absatzmärkte). Daneben steht die Frage der Erhaltung des gewerblichen Mittelstandes durch Verbesserung der Kreditversorgung und Kreditvermittlung.

Unter diesen Gesichtspunkten sind die im II. Teil behandelten Probleme des „Betriebsvergleiches“ und der „Konjunkturforschung“ im Handwerk zu verstehen. Es eröffnen sich gerade auf diesem Gebiet weite Perspektiven, wenn auch der Weg bis zur Realisierung dieser Ideen schwierig zu begehen sein wird. Aus diesem Grund ist dieser Teil der Arbeit programmatischer Natur, um vorerst in methodischer Hinsicht Fingerzeige für diese Art der Gewerbeförderung zu geben.

Die Entstehung der Buchstellen

1. Die Umstände, die zur Gründung von Buchstellen geführt haben.

Der Gedanke der Gründung von Buchstellen entstammt den Kreisen des organisierten Handwerks. Seine Entstehung verdankt er dem Umstand, daß die handwerklichen Organisationen ihre Gewerbeförderungsarbeit über den Rahmen der ihnen durch das Gesetz gegebenen Pflichtaufgaben hinaus auch auf Ausbildungs- und Weiterbildungsfragen des Handwerks ausdehnten. Neben der fachtechnischen Weiterbildung durch die Fachorganisationen war infolge der Zunahme der kaufmännischen Verwaltungsaufgaben der Einzelwirtschaften die Unterstützung des Handwerksmeisters auch auf diesem Gebiet notwendig geworden. Diese Förderungsarbeit der Organisationen, die anfänglich den Charakter der Unterweisung in Form von Kursen und Vorträgen trug, führte schließlich, da sie in dieser Form aus noch darzustellenden Gründen nicht allgemein das erstrebte Ziel erreichte, zur Einrichtung von Beratungsstellen, die sich allmählich in der Weise entwickelten, daß ihnen ausschließlich die Wahrnehmung aller Fragen der handwerklichen Buchführung und ihre praktische Durchführung übertragen wurde. Mit der Errichtung solcher Stellen übernahm das Handwerk eine Maßnahme, die in ihrem Grundgedanken bereits in anderen Wirtschaftskreisen (z. B. in der Landwirtschaft) bestand.

Die Uebertragung buchhalterischer Arbeiten an eine besondere Stelle stellt eine im Handwerk bis dahin völlig unbekannte Arbeitsteilung in kaufmännischen Dingen dar. Gegen die Schaffung von Buchstellen richteten sich daher aus Kreisen des Handwerks gewisse Bedenken, ob nicht die Bemühungen der Organisationen, die Handwerker zur selbständigen Führung ihrer Bücher zu erziehen, zunichte gemacht und durch die Betreuung durch die Buchstelle dem Rechnungswesen entfremdet würden. Wieweit diese Bedenken berechtigt sind, wird sich aus dem Folgenden ergeben müssen.

Ursache der Gründung handwerklicher Buchstellen war ferner die Steuergesetzgebung nach dem Kriege, bezw. nach der Inflation. Die Gründe lagen teils auf steuerrechtlichem Gebiet (Aufzeichnungspflicht des Steuerpflichtigen, Buchführungszwang), teils in der Steuergesetzesmaterie selbst. In der ein-

zelnen Handwerkswirtschaft wirkte sich die neue Steuergesetzgebung in einer Erweiterung der Verwaltungsaufgaben aus, deren Erfüllung nur durch die Unterstützung sachkundiger Stellen möglich war.

Trotz des großen Einflusses der Steuergesetzgebung auf die Gründung von Buchstellen — dies bestätigt die Tatsache, daß die Gründungsvorgänge in den Jahren nach 1924 einsetzten — liegt die Bedeutung und Aufgabe der Buchstelle, wie noch zu zeigen sein wird, auf dem Gebiet der betriebswirtschaftlichen Förderungsarbeit, der gegenüber die Wahrnehmung steuerlicher Angelegenheiten in den Hintergrund treten muß.

2. Die Vorbilder bei der Gründung.

Eine Parallelerscheinung zu den handwerklichen Buchstellen, jedoch in vollkommenerer Form, findet sich in der Landwirtschaft vor, mit dem Unterschied, daß die dortige Buchstellenbewegung auf der Grundlage langjähriger Tradition — die erste landwirtschaftliche Buchstelle wurde 1872 ins Leben gerufen[2] — und überkommener Erfahrungen im Einzelnen und in der Gesamtheit in vorbildlicher Weise organisiert ist. Entsprechend der wirtschaftlichen und organisatorischen Verschiedenheit von Landwirtschaft und Handwerk in Bezug auf die berufsständische Verfassung und der daraus sich ergebenden Unterschiedlichkeit der Vorbedingungen für die Errichtung von Buchstellen kann zwischen den beiden Institutionen in Bezug auf Rechtsform, Aufbau und Aufgabenkreis im Einzelnen kein Vergleich angestellt werden. Wohl aber bewegen sich die Ziele dieser Einrichtungen in einer Richtung, und insofern hat das Prinzip der landwirtschaftlichen Buchstellen als Vorbild gedient. Auch weiterhin haben sich die handwerklichen Buchstellen an ihre Vorbilder angelehnt, insofern als sie — teilweise wenigstens — die Arbeitsweise derselben, die Fernbuchhaltung, die für die landwirtschaftliche Buchführung typisch ist, übernahmen. In Bezug auf den zentralisierten Zusammenschluß könnten die Buchstellen der Landwirtschaft den Buchstellen des Handwerks vorbildlich sein, unter denen bis jetzt noch jegliche Fühlungnahme fehlt. Die Notwendigkeit und die Bedeutung des Zusammenschlusses der handwerklichen Buchstellen wird in einem späteren Abschnitt erörtert werden.

3. Der zahlenmäßige Umfang des Buchstellennetzes.

Die Entwicklung des Buchstellennetzes spiegelt sich in der Zahl der jährlichen Gründungen wieder. Aus dem dieser Arbeit zu Grunde liegenden Erhebungsmaterial ergeben sich hierüber folgende Ziffern:

---

[2] Genossenschaftskorrespondenz 1928, S. 73, Halberstadt.

	Buchstellen	Buchstellenmitglieder
1920	1	70
1921	—	—
1922	2	620
1923	13	1414
1924	13	1942
1925	12	2864
1926	21	2849
1927	34	3853
1928	23	3641
1929	10	1834
1930	4	150
	123	19237

Diese Ziffern geben die tatsächlichen Verhältnisse nur unvollkommen wieder, da die Gesamtzahl der Buchstellen wohl mehr als doppelt so groß ist. Nach der Feststellung der berufsständischen Spitzenorganisationen des Handwerks und des deutschen Handwerksinstituts[3] bestanden im Jahre 1930 mehr als 300 Buchstellen. Diesem Buchstellennetz dürften nach vorsichtiger Schätzung entsprechend etwa 30—40 000 Buchstellenmitglieder angeschlossen sein. Unter Zugrundelegung dieser Schätzungsziffer beträgt die Gesamtzahl der von den Buchstellen erfaßten Einzelwirtschaften im Reich ca. 5 v. H. aller Handwerksbetriebe. In den einzelnen Buchstellenbezirken — soweit eine klare Umgrenzung dieses Begriffes überhaupt möglich ist — liegen aber, wenn man die von den Buchstellen nicht erreichbaren Betriebe ausschaltet, durchweg günstigere Verhältnisse vor. Nach den Angaben der angefragten Buchstellen beträgt die Zahl der betreuten Mitglieder im Durchschnitt 10 v. H. der orts- bezw. bezirksansässigen Handwerker.

Die handwerklichen Buchstellen befinden sich nach dieser Sachlage noch im Entwicklungsstadium.

[3] „Das badische Handwerk" 1931, S. 34, und „Die Betriebsführung" 1931, S. 54.

Der Aufbau der Buchstelle

A. Form und Aufbau der Buchstelle.

I. Die Rechtsform der Buchstelle.

a) Rechtsform und Durchführung der Aufgaben der Buchstelle.

Die Buchstelle, als eine Einrichtung mit wirtschaftlichen Zielen bedarf rechtlich einer Unternehmungsform, innerhalb der sich ihr Eigenleben abwickeln kann. Die Besonderheit ihrer wirtschaftlichen Betätigung erfordert, daß die rechtliche Verfassung der Buchstelle sich in weitem Maße der Eigenart der wirtschaftlichen Zielsetzung anpaßt. Aus der Vielzahl der vom Gesetzgeber geschaffenen Unternehmungsformen entsprechen deshalb nur gewisse Rechtstypen diesen Anforderungen.

Die Buchstelle kann zwei verschiedene Ziele verfolgen: entweder sie ist Mittel zum Zweck, d. h. sie ist ausschließlich bestimmt, den Interesen der von ihr Betreuten zu dienen, oder sie ist Selbstzweck, d. h. sie besteht um ihrer selbst willen und erfüllt erwerbswirtschaftliche Aufgaben. Bei der Prüfung der Frage der Rechtsform der Buchstelle nach diesen Gesichtspunkten zeichnen sich zwei Arten von Buchstellentypen ab; nämlich

1. die Gemeinschaftsbuchstelle, und
2. die Privatbuchstelle.

Die Gemeinschaftsbuchstelle, d. h. die von einer handwerklichen Körperschaft getragene Buchstelle — auch als Organisationsbuchstelle bezeichnet — ist die eigentliche Rechtsform seit dem Bestehen von Buchstellen im Handwerk. Die Wahl dieser Rechtsform ist nicht lediglich darauf zurückzuführen, daß die Organisationen mangels genügend vorhandener freiberuflicher Buchstellen zur Gründung eigener Einrichtungen übergegangen sind, vielmehr entsprach dies einem dringenden Bedürfnis in handwerklichen Kreisen. Die kleinen und kleinsten Betriebe im Handwerk waren von den privaten Buchstellen bisher kaum erfaßt worden, vielmehr beschränkten sich diese aus finanziellen Gründen mehr auf die Betreuung der mittleren und größeren Betriebe. Im größten Teil des Handwerks, das sich zu zirka 60% aus Alleinbetrieben zusammensetzt, bestand und besteht heute noch der Mangel eines ordnungsmäßigen betrieblichen Rechnungswesens; man war deshalb bestrebt, eine generelle Lösung

des Buchführungsproblems im Handwerk durchzuführen, die jeden Betrieb ohne Unterschied der Betriebsgröße erfaßte.

Weiterhin waren auch erzieherische Maßnahmen für die Angliederung von Buchstellen an Organisationen und Berufsvertretungen entscheidend. Der theoretischen Unterweisung des Handwerkers in den Fragen der kaufmännischen Betriebsführung, wie sie in den Gewerbeschulen bezw. den Fachschulen des Handwerks oder von den bisherigen Innungen und übrigen Organisationen in den Vorbereitungskursen auf die Meisterprüfung vermittelt wurde, fehlte die Ergänzung und Vertiefung durch weitere Anleitung im Betrieb.

Die Buchstellen müssen zur Erfüllung der vorgenannten Aufgaben in die bestehende praktische Gewerbeförderung auch organisatorisch eingegliedert werden; dieser Umstand ist mitbestimmend für die Wahl der Rechtsform. Diese Frage steht in engstem Zusammenhang mit der Organisation der Gewerbeförderungsstellen des Handwerks, die eine den Buchstellen ähnliche Zielsetzung haben. Diese Stellen, die bisher als Bezirksstellen des Deutschen Handwerksinstituts bei den Handwerkskammern unterhalten wurden, sind jetzt den Landeshandwerksmeistern unterstellt, bezw. unterstehen der unmittelbaren Initiative des Reichsstandes des Deutschen Handwerks[1]. Ihre Aufgaben sind u. a.[2] die technische und betriebswirtschaftliche Beratung der handwerklichen Dienststellen, wie auch der Betriebe; gleichzeitig haben sie die Zusammenfassung und Auswertung des gesamten Bildungswesens für das Handwerk in dem ihnen zugewiesenen Bezirk zu übernehmen. Die Aufgabengebiete der beiden Einrichtungen unterscheiden sich somit dadurch, daß die Bezirksstellen die Träger der praktischen Gewerbeförderung innerhalb eines Landeshandwerksmeisterbezirks sind, während die Buchstellen nur den betriebswirtschaftlichen Teil aus diesem Gesamtgebiet übernehmen und die laufende Verbindung mit den einzelnen Betrieben aufrechterhalten. Vom Standpunkt der Gewerbeförderung ist das Zusammenwirken beider Stellen unerläßlich, und dieser Notwendigkeit muß auch durch die Art der Rechtsform der Buchstelle Rechnung getragen werden.

Die Form der Regelung des handwerklichen Buchstellenwesens ist außerdem von größter Wichtigkeit für die Mitwirkung der Buchstellen an den berufsstands- und wirtschaftspolitischen Aufgaben des Reichsstandes des Deutschen Handwerks. Eine notwendige Folge dieser vom Reichsstand zu erfüllenden Aufgaben ist der weitere Ausbau der Wirtschaftsstatistik des

---

[1] „Deutsches Handwerk", Amtliches Organ des Reichsstandes des deutschen Handwerks und des Deutschen Handwerks- und Gewerbekammertages. München 1934, Nr. 38, Beilage: „Betriebsführung", S. 140.

[2] ebenda, 1935, S. 310.

Handwerks; im Zuge dieser Entwicklung wird auch die einheitliche Regelung und Zusammenfassung des Buchstellenwesens miterfolgen müssen. Organisatorisch wird diese Maßnahme die Form eines umfassenden statistischen Nachrichtendienstes haben müssen, dessen Träger die Buchstellen sein würden.

Die Gemeinschaftsbuchstelle ist die geeignetste Form der Buchstelle, die den gestellten Anforderungen gerecht zu werden vermag. Die Wahl der Rechtsform der Gemeinschaftseinrichtung dient nur dem Zweck der organisatorischen Eingliederung der Buchstellen in das Handwerk; wirtschaftlich stehen sie aber auf eigener Grundlage. Dies zeigt die Tatsache, daß die Buchstellen sich selbst finanzieren und gemäß ihren Satzungen sich selbst erhalten müssen.

An dieser Stelle ist auch zu den Einwendungen Stellung zu nehmen, die von Seiten der freiberuflichen Buchprüfer und Treuhänder gegen die Gemeinschaftsbuchstelle erhoben werden[3]. Es wird dort behauptet, daß die Buchstellen der Organisationen und Berufsvertretungen Regieeinrichtungen darstellten, und gleichzeitig wird eine völlige Umgestaltung des Buchstellenwesens in dem Sinne gefordert, daß die „Regiebuchstellen" aufgelöst und durch „regiefreie" Buchstellen ersetzt werden. An die Stelle der Anonymität soll die persönliche Verantwortlichkeit der Buchstellenleiter treten und als solche nur Einzelpersonen zugelassen werden. Die Form der Regelung des privaten Buchstellenwesens ist bis jetzt noch verschieden. Im Einzelhandel hat man den Weg einer Arbeitsgemeinschaft zwischen diesem und dem Bund Nationalsozialistischer Deutscher Juristen, Reichsfachgruppe Wirtschaftsrechtler, beschritten, wobei letztere die Aufsicht über die neugegründeten Einzelhandelstreuhandstellen ausübt[4]. Die Regelung des landwirtschaftlichen Buchstellenwesens besteht dagegen in einem bestimmten Abkommen zwischen dem Reichsnährstand und dem Reichsverband des landwirtschaftlichen Buchführungs-Betreuungs- und Schätzungswesens, dem die von den früheren landwirtschaftlichen Verbänden unterhaltenen Buchstellen nach Umwandlung in Privatunternehmen angeschlossen werden. Die Mitgliedschaft bei diesem Verband beruht auf dem Grundsatz der Freiwilligkeit[5].

Gegenüber dem von den freien Berufen erhobenen Einwand, die handwerklichen Buchstellen stellten Regieeinrichtungen der

---

[3] Gravenhorst, Rudolf (Reichsfachschaftsleiter der Buchführer), Artikel: „Buchstellen" in: „Der Wirtschaftstreuhänder". Leipzig 1935, Nr. 24, S. 529.

[4] Mitteilungsblatt des BNSDJ und des Reichsrechtsamtes der NSDAP (Nr. 3) zum Heft 15/16 „Deutsches Recht", 5. Jahrg. vom 15. August 1935, S. 74 ff.

[5] „Handwerkliche Buchstellen", Artikel in Beilage zur „Deutschen Allgemeinen Handwerkszeitung", Hannover 1934, Nr. 45 a. a. O.

Organisationen und Berufsvertretungen dar, ist festzustellen, daß dies den Tatsachen nicht entspricht. Die Buchstellen werden nicht von den Körperschaften unterhalten bezw. finanziert, vielmehr sind sie wirtschaftlich selbständige Einrichtungen, die ausschließlich für den Kreis der angeschlossenen Betriebe tätig sind und finanziell von diesen getragen werden. Der Grundsatz der Selbsterhaltung ist in den Satzungen der Buchstellen besonders festgelegt.

Auch der Vorwurf der Anonymität der Buchstellenleitung bezw. der fehlenden persönlichen Verantwortlichkeit des Leiters einer Organisationsbuchstelle ist nicht zutreffend. Der Geschäftsführer hat nicht mindere Verpflichtungen gegenüber Staat und Volk zu übernehmen, wie der leitende Inhaber einer Privatbuchstelle. Der Maßstab für die Beurteilung seines Handelns ist sogar ein strengerer, da er gegenüber dem Führer der übergeordneten Körperschaft über die Geschäftsführung Rechenschaft abzulegen hat.

Dagegen sind vom Standpunkt der Gewerbeförderung gegen die Form der Privatbuchstelle verschiedene Bedenken geltend zu machen, wenn man ihre Geeignetheit für die Förderung des Handwerks prüft. Dies zeigt die Gegenüberstellung von Gemeinschaftsbuchstelle und Privatbuchstelle in den folgenden Momenten.

Auf die Uebernahme und Ausführung rechnungstechnischer und buchhalterischer Arbeiten ist die Rechtsform der ausführenden Stelle zunächst ohne Einfluß. Zwischen Privatbuchstelle und Gemeinschaftsbuchstelle bestehen im Hinblick auf die hier angewandten organisatorischen Mittel gemeinsame — aber auch die einzigen Berührungspunkte. Die Aufgabe der Buchstelle erstreckt sich aber nicht auf die Uebernahme dieser rechnungstechnischen Tätigkeiten, sondern besteht vielmehr in der Pflicht der Erziehung des Handwerkers zur selbständigen Vornahme solcher Arbeiten. Bereits in der Erfüllung dieser Aufgabe zeigt sich die beschränkte Geeignetheit der Privatbuchstelle, da dem Inhaber aus Erwerbsgründen eine dauernde Betreuung seines Mandanten erwünscht ist. Es fehlt ihr daher gerade das erzieherische Moment. Weiterhin ist aber der Einwand zu erheben, daß die Privatbuchstelle wegen der Betonung des Erwerbsstrebens dem — besonders für das Kleinhandwerk wichtigen — kostenwirtschaftlichen Gesichtspunkt möglichster Billigkeit nicht in der Weise Rechnung zu tragen vermag, wie die Buchstelle einer handwerklichen Organisation oder Berufsvertretung, die infolge ihres gemeinnützigen Charakters ihre Dienste zu einem niedrigen, dem mittleren und kleineren Handwerker tragbaren Entgelt anbieten kann. Ein großer Teil des Handwerks wird deshalb von Privatbuchstellen nie erfaßt werden können.

Die privatwirtschaftliche Form der Buchstelle ist ferner nicht ohne Einfluß auf ihre Geeignetheit für die Mitarbeit an gemeinwirtschaftlichen Aufgaben. Die gegenwärtige Regelung des privaten Buchstellenwesens kann, sowohl mit ihrer Zielsetzung, als auch mit der Form der organisatorischen Zusammenfassung der Buchstellen, nicht den Anspruch erheben, daß sie die oben festgestellten Anforderungen zu erfüllen in der Lage ist. So stellt sich z. B. die für die Einzelhandelstreuhandstellen geschaffene Arbeitsgemeinschaft die Aufgabe, „die Erziehung des Einzelhandels gegenüber Staat und Gefolgschaft durch tatkräftige Hilfe auf dem Gebiet der betriebswirtschaftlichen, buchhalterischen und steuerlichen Betreuung zu unterstützen, die Steuerehrlichkeit und kaufmännische Leistung zu fördern und dem mittelständischen Einzelhandel die Wege zu diesem Ziele zu ebnen"[6]. Da diese Form der Regelung des Buchstellenwesens auch für andere Wirtschaftsgruppen (Handwerk, Reichsnährstand) als notwendig gefordert wird, muß hierzu zunächst festgestellt werden, daß die Zielsetzung der Arbeitsgemeinschaft bezw. der ihr angeschlossenen Privatbuchstellen im wesentlichen nur auf die einzelbetriebliche Betreuung beschränkt ist, während sie sich mit berufsstands- und wirtschaftspolitischen Aufgaben nicht befaßt. Zu der Durchführung dieser Aufgaben ist zu erwidern, daß die Verwirklichung der genannten Ziele nicht für den ganzen Bereich der Privatbuchstellen erreichbar sein dürfte, da die Arbeitsgemeinschaft nur die im Bund Nationalsozialistischer Deutscher Juristen organisierten Wirtschaftstreuhänder umfaßt, während die Ausübung beruflicher Tätigkeit dieser Art nicht an diese Voraussetzung gebunden ist und gebunden sein kann. Ein großer Teil der Privatbuchstellen wird von dieser Arbeitsgemeinschaft nicht erfaßt bezw. überwacht werden können, ein Moment, das doch für die einheitliche Regelung des Buchstellenwesens sehr wesentlich ist. Dieser Einwand ist auch gegenüber den landwirtschaftlichen Privatbuchstellen zu machen.

Gegen die Privatbuchstellenbewegung ist schließlich einzuwenden, daß sie auch infolge ihrer rechtlich getrennten Stellung außerhalb des Handwerks nicht die Voraussetzungen bietet, die für die organisatorische Regelung der Zusammenarbeit mit den handwerklichen Stellen (Kammern, Gewerbeförderungsstellen, Landeshandwerksmeister, Reichsstand) gegeben sein müssen.

Die Privatbuchstelle kann demnach nicht als die für die Gewerbeförderung geeignete Buchstellenform angesehen werden. Welche nachteiligen Wirkungen auf die Förderung des Handwerks die Folgen wären, ergibt sich besonders deutlich, wenn man annimmt, daß die Buchstellen allgemein Privatunternehmungen wären. Unter dieser Voraussetzung ergibt sich folgendes:

[6] Gravenhorst, Rudolf, a. a. O., S. 531.

1. Die rechtliche Selbständigkeit der einzelnen Buchstelle würde keine Einflußmöglichkeiten von zentraler Stelle des Handwerks aus zulassen, die aber notwendig ist, um die Tätigkeit der Buchstellen zu beeinflussen und sie nach einheitlichen Richtlinien zu regeln. Die Folge wäre eine völlige Uneinheitlichkeit der Aufgaben und Betätigung der Buchstellen, und demzufolge wäre das Ergebnis der gewerblichen Förderung des Handwerks ein ganz verschiedenes.
2. Die Berufsvertretungen wären nicht in der Lage, die Buchstellen zur Sammlung betriebsstatistischen Materials für die Zwecke berufsstands- und wirtschaftspolitischer Aufgaben heranzuziehen. Dies wäre aber eine der wichtigsten Aufgaben der Buchstellen.
3. Die Zusammenfassung der Buchstellen zu einer Gemeinschaftsarbeit würde nicht in der organisatorischen Form möglich sein, die für die Aufbereitung und Bereitstellung von Daten zur Durchführung von Betriebsvergleichen und Marktbeobachtungen im Handwerk erforderlich ist.
4. Unter den Buchstellen könnte nicht jene dauernde Fühlungnahme zustandekommen, die für den Erfahrungsaustausch hinsichtlich der Verwaltungsaufgaben der Buchstelle, sowie betriebswirtschaftlicher, steuerrechtlicher und anderer Fragen wichtig ist.

Die Voraussetzungen zur Verwirklichung dieser verschiedenen Momente in positivem Sinne sind nur gegeben bei rechtlicher und organisatorischer Verbundenheit der Buchstelle mit einer handwerklichen Organisation bezw. Berufsvertretung oder Genossenschaft. Gleichzeitig läßt sich hiermit der Vorteil verbinden, daß die Einrichtungen der Organisationen, wie Steuerberatungs- und Preisberechnungsstellen, Kalkulationsbüros und dergl., den Buchstellen dienstbar gemacht werden können[7]. Diese Arbeit beschäftigt sich deshalb nur mit der vom Handwerk getragenen Buchstelle. Die Privatbuchstelle wird dagegen nicht in den Kreis dieser Erörterungen einbezogen, das Ergebnis der Untersuchung dürfte aber kaum wesentlich beeinflußt werden, da ihr Anteil an den Buchstellen im Handwerk nur gering ist[8]

Der Buchstellentypus, mit dem sich diese Arbeit beschäftigt, ist — um es an dieser Stelle vorwegzunehmen — charakterisiert durch:

---

[7] Denkschrift des Kurhessisch-Waldeckschen Handwerkerbundes: „Die Errichtung von Buchstellen im Handwerk", Kassel 1926, S. 6.

[8] Von 123 erfaßten Buchstellen waren 9 = 8 v. H. Privatbuchstellen. Diesem Verhältnis entsprechend dürfte ihr Anteil an der Buchstellenbewegung im Handwerk etwa ein Zehntel betragen.

1. das gemeinnützige Prinzip;
2. den Aufbau,
3. die wirtschaftlichen und rechtlichen Beziehungen zu handwerklichen Organisationen und Berufsvertretungen.

Diese Buchstellenart, die etwa neun Zehntel der Buchstellenbewegung verkörpern dürfte, sei als die „handwerkliche Buchstelle" bezeichnet. In dieser Begriffsfassung wird im Folgenden der Ausdruck „Buchstelle" gebraucht.

b) Die Rechtsträger der Buchstellen und ihre Rechtsverhältnisse.

Von der Rechtsform der Buchstelle ist die Frage der Rechtsträger zu unterscheiden, da die handwerklichen Buchstellen selbst keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, sondern nach den jeweiligen örtlichen Verhältnissen an handwerkliche Körperschaften angegliedert sind. Infolge des berufsständischen Neuaufbaues des Handwerks sind in Bezug auf die Rechtsträger der Buchstellen Aenderungen eingetreten insofern, als die Umgründung der Buchstellen früherer, jetzt aufgelöster Organisationen, und ihre Uebernahme in den neuen Aufbau des Handwerks notwendig geworden ist. Die Umgründung der Buchstellen ist noch in der Durchführung begriffen, auch liegen über den augenblicklichen Stand der Rechtsträger der Buchstellen zahlenmäßig noch keine exakten Ergebnisse vor, da die Schließung der früheren Innungen und der Handwerker- und Gewerbevereine, die bisher hauptsächlich die Träger der Buchstellen waren, noch nicht abgeschlossen sein dürfte. Die Umgründung der Buchstellen geht außerdem in ungleichem Maße vor sich, wie aus dem Verhältnis der bisherigen Rechtsträger der Buchstellen zu entnehmen ist. Es entfielen nämlich von 123 erfaßten Buchstellen auf:

Handwerks- und Gewerbekammern	10%
Innungen (2%), Innungsausschüsse	27%
Handwerker- und Gewerbevereine, Handwerker-Kreisverbände	53%
Genossenschaften, Buchstellenvereine	2%
Privatbuchstellen	8%

Diese Darstellung erhebt keinen Anspruch auf exakte Wiedergabe der bisherigen Verhältnisse, da nicht ganz die Hälfte der Buchstellen erfaßt werden konnte. Es ist hieraus aber zu entnehmen, daß der Anteil der Handwerker- und Gewerbevereinbuchstellen im Gesamten sehr erheblich, und gegenüber denen der bisherigen gesetzlichen Organisationen größer, mindestens aber nicht kleiner gewesen ist. Während die Umgründung der Buchstellen der gesetzlichen Organisationen schneller durchgeführt werden kann, da diese in den neuen Handwerkerinnungen und Kreishandwerkerschaften aufgingen, und weiterhin die Buchstellen der Handwerks- und Gewerbekammern unverändert weiterbestehen

konnten, vollzieht sich die Ueberführung der übrigen Buchstellen in eine neue Rechtsform nur langsam und in Verbindung mit der Auflösung der Handwerker-- und Gewerbevereine.

Die obige Zusammenstellung ist für die Wahl der zukünftigen Rechtsträger der Buchstellen sehr aufschlußreich. Der überwiegende Anschluß der Buchstellen an Innungsausschüsse bzw. Handwerkervereine- und -kreisverbände, die in ihrer Organisation den ersteren gleichkommen, ist bezeichnend für den Aufbau der Buchstelle, der durch zwei Momente bestimmt wird, erstens durch die Wahl einer einem größeren Personenkreis organisatorisch übergeordneten Stelle, und zweitens durch die gemischt-fachliche Grundlage des Kundenkreises. Beim Neuaufbau des Handwerks wird also die Aufgabe des Rechtsträgers der Buchstelle, neben den Handwerks- und Gewerbekammern, hauptsächlich den Kreishandwerkerschaften zu übertragen sein, während die Handwerkerinnung selbst nicht in Frage kommt, da sie für den Aufbau der Buchstelle aus noch darzulegenden Gründen nicht die ausreichende Grundlage zu bieten in der Lage ist. Als Rechtsträger würden sich auch handwerkliche Genossenschaften, und zwar Kreditgenossenschaften eignen, da die Pflege des betrieblichen Rechnungswesens der Mitglieder in Form einer Nebentätigkeit oder durch eine Nebeneinrichtung der Genossenschaft kreditpolitisch von großer Wichtigkeit wäre. Von dieser Möglichkeit ist bis jetzt in Genossenschaftskreisen kaum Gebrauch gemacht worden, und soweit man sich mit Aufgaben dieser Art beschäftigt, gehen solche Tätigkeiten über den Umfang einer gewissen Beratung nicht hinaus[9].

Die Kreishandwerkerschaft als Rechtsträgerin der Buchstelle

Der Aufgabenkreis der Kreishandwerkerschaft ist in § 58, der „Verordnung über den vorläufigen Aufbau des deutschen Handwerks" vom 15. Juni 1934 geregelt. Gegenüber den früheren Bestimmungen der Gewerbeordnung, nach denen den Innungsausschüssen Rechte und Pflichten der beteiligten Innungen übertragen werden konnten, ist bemerkenswert, daß diese Regelung in der neuen Verordnung nicht mehr enthalten ist[10], dagegen bestimmt diese in § 58, Abs. 1, Satz 2, daß die Kreishandwerkerschaft auf Anforderung der angeschlossenen Innungen deren Geschäftsführung übernehmen muß, wenn die Satzung dies vorsieht. Nach dem neuen Innungsrecht kann auf die Kreishandwerkerschaft also nur die Verwaltungsfunktion der Handwerkerinnung übertragen werden, während diese selbst die Rechtsträgerin

[9] Gemäß einer direkten Auskunft des Deutschen Genossenschaftsverbandes E. V. Berlin W. 35 besteht nur eine Genossenschaft dieser Art.

[10] Rohmer, Gustav: „Die neue Innungsordnung", München 1934, S. 50, Anm. 2.

der Einrichtungen bleibt, die zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben bestimmt sind, hierzu können auch Einrichtungen nach der Art der Buchstelle gerechnet werden, zu deren Errichtung die rechtliche Grundlage in § 43, Ziff. 4 a der VO. gegeben wäre[11]. Da aber die Handwerkerinnung gegebenenfalls als Trägerin einer Buchstelle diesen Teil ihres Aufgabenbereiches an die ihr übergeordnete Stelle nicht übertragen, sondern von dieser nur verwalten lassen kann, kommt die Führung einer Buchstelle durch eine Kreishandwerkerschaft auf diesem Wege praktisch nicht in Betracht.

Die Führung einer Buchstelle durch die Kreishandwerkerschaft kann aber erfolgen im Wege der Uebertragung dieser Aufgabe durch die Handwerkskammer. In § 58, Ziff. 4 der VO. ist bestimmt, daß die Kreishandwerkerschaft mit den Aufgaben einer örtlichen Verwaltungsstelle der Handwerkskammer beauftragt werden kann. Die Handwerkskammer besitzt als Selbstverwaltungsorgan des Handwerks in der Wahrnehmung ihrer Aufgaben zur gewerblichen Förderung desselben weit größere Befugnisse, als die gesetzlichen Organisationen und kann daher auch andere Stellen zur Unterstützung heranziehen.

Organisatorisch, wie auch rechtlich, kann die Buchstelle Nebeneinrichtung oder Unterabteilung der Kreishandwerkerschaft sein. Ihre Gründung bedarf der rechtlichen Regelung in den Satzungen, und ebenso wird die Regelung der finanziellen Verhältnisse der Buchstelle in der Haushaltsführung der Kreishandwerkerschaft miterfaßt.

Der Umstand, daß die Handwerkskammer die Satzungen der Kreishandwerkerschaft erläßt, und damit deren Aufgabenkreis wesentlich mitbestimmt, ist als ein wichtiges Moment zu einer einheitlichen Regelung des Buchstellenwesens im Handwerk anzusehen. Wenn der gestaltende Einfluß in gewissem Sinne zentral von den Handwerkskammern ausgehen muß, so ergibt sich dies aus der Stellung, den diese heute im Neuaufbau des Handwerks einnehmen.

Die Handwerkskammer als Rechtsträgerin der Buchstelle

Die Handwerkskammer ist zur Errichtung einer Buchstelle auf Grund ihres im Gesetz sehr weit gefaßten Aufgabenkreises befugt. Für die Erfüllung ihrer Aufgaben ist von maßgebender Bedeutung, daß sie, wie die Begründung zum Errichtungsgesetz der Handwerkskammer von 1897 ausführt[12], nicht nur Interessenvertretung des Handwerks, sondern auch Organ der Selbstverwaltung des-

---

[11] Rohmer, Gustav: „Die neue Innungsordnung", München 1934, S. 35, Anm. 4 zu § 43, Ziff. 4: „zu Buchstabe a) gehören auch die Abhaltung von Meisterkursen und Buchhaltungskursen . . . "

[12] Schindler- von Hoffmann, S. 188.

selben ist. Unter diesem Gesichtspunkt ist § 103 Gew. Ordn., der nur ganz allgemein von der Vertretung der Interessen des Handwerks spricht, dahin auszulegen, daß es der Kammer grundsätzlich freisteht, die Interessenvertretung in dem Umfange wahrzunehmen, wie sie diese für notwendig und nützlich hält. Aus § 103 e Gew. Ordn., der nur eine Aufzählung einzelner wichtiger Aufgaben enthält, sowie aus der erwähnten Begründung zum Gesetz von 1897 ergibt sich ferner, daß die Kammer in ihrer Eigenschaft als Selbstverwaltungsorgan des Handwerks Anordnungs- und Ueberwachungsbefugnisse hat, und daß sie aus eigenem Recht selbst Einrichtungen und Veranstaltungen zur Förderung des Handwerks schaffen[13], somit auch eine Buchstelle errichten kann.

Die Regelung der rechtlichen Verfassung der Buchstelle durch Satzungen

Die Errichtung einer Buchstelle auf korporativer Grundlage erfordert im Hinblick auf das Eigenleben der Buchstelle eine rechtliche Regelung in Form von Satzungen. Die statutarische Regelung dient nicht allein der formalen Erfüllung einer gesetzlichen Pflicht, sondern sie ergibt sich auch aus wirtschaftlichen Erwägungen heraus, denn als selbsttätige Einrichtung mit bestimmten Zielen besitzt die Buchstelle eigene rechtliche Beziehungen zu den Buchstellenmitgliedern und — sofern ihre Gründung unter Anlehnung an eine handwerkliche Organisation oder Berufsvertretung erfolgt — auch solche zur Gründerorganisation. Die gesamtwirtschaftliche und rechtliche Verfassung der Buchstelle kann im Statut in folgenden Punkten zusammengefaßt werden:

1. Name und Sitz,
2. Aufgaben,
3. Gemeinnützigkeit,
4. Erwerb und Beendigung der Mitgliedschaft,
5. Leistung der Buchstelle und Beiträge (Gebührenordnung),
6. Verpflichtung zur Beitragsleistung,
7. Ausschluß,
8. Geschäftsführung (Befugnisse des Buchstellenleiters, Geschäftsordnung),
9. Haushaltsplan,
10. Einfluß handwerkl. Körperschaften,
11. Vorstand, falls die Buchstelle selbständige Nebeneinrichtung einer handwerklichen Körperschaft ist,
12. Auflösung.

c) Die organisatorische Verbundenheit der Buchstelle mit einer handwerklichen Körperschaft.

Die zweckmäßigste Form der organisatorischen Verbindung der Buchstelle mit der Rechtsträgerin ergibt sich aus der Stellung der

[13] Schindler-von Hoffmann, a. a. O. S. 192.

Buchstelle im Aufgabenkreis der handwerklichen Körperschaft. Hierzu läßt sich folgendes feststellen.

Die Tätigkeit der Buchstelle fügt sich in den Rahmen der Ziele der Körperschaft zwar ein, ihrer Natur nach unterscheidet sie sich aber von deren Tätigkeit. Während diese die berufsständischen, sozialen und sonstigen Interessen der Handwerker wahrzunehmen hat, ist die Buchstelle Rechnungsführer und Wirtschaftsberater nur der angeschlossenen Handwerksbetriebe. Aus dieser Tätigkeit ergibt sich, daß die besondere Tätigkeit der Buchstelle einen, von der übergeordneten Körperschaft abweichenden Aufbau bedingt, und daß die Buchstelle in der Abwicklung ihrer Tätigkeiten eine gewisse Selbständigkeit besitzt oder besitzen sollte. Diese selbständige Tätigkeit der Buchstelle bringt auch eine eigene Einnahmen- und Ausgabenwirtschaft mit sich, da die Buchstelle nur für den Kreis ihrer Mitglieder tätig ist.

Diesen Verhältnissen trägt die Form der Angliederung als

Nebeneinrichtung

am ehesten Rechnung. Die Buchstelle tritt neben die Organisation, d. h. sie wird auf der Basis der Rechtsform der Körperschaft im Innenverhältnis ein selbständiges Glied, während sie nach außen hin keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzt. Für die Buchstelle wirkt sich dies darin aus, daß sie zu selbständigem Eigenleben, sowohl hinsichtlich der Abwicklung ihrer Tätigkeiten, als auch ihrer Verwaltung abgetrennt ist. Besonders in bezug auf letztere tritt die Bedeutung der organisatorischen Selbständigkeit der Buchstelle in Erscheinung, da sie in der Entscheidung von Verwaltungsfragen mit eigenen Befugnissen ausgestattet ist. Ebenso wickelt sich die Einnahmen- und Ausgabenwirtschaft, die der Regelung in einem gesonderten Haushaltsplan bedarf, unabhängig von der ihr übergeordneten Körperschaft ab. Das Bestreben der Buchstelle zur Selbstfinanzierung wird dadurch wesentlich gefördert.

Daneben ist auch die Form der Eingliederung als

Abteilung

üblich, wodurch zwar erreicht wird, daß das Tätigkeitsgebiet der Buchstelle von den übrigen Aufgaben der Körperschaft abgetrennt ist, verwaltungsmäßig ist sie dieser aber untergeordnet. Das Eigenleben der Buchstelle kann sich daher nur in beschränktem Maße entfalten. Die verwaltungsmäßige Unterordnung wirkt sich auch auf die Einnahmen- und Ausgabenwirtschaft aus, die mit der der Organisation oder Berufsvertretung unmittelbar verbunden ist. Die etatmäßige Bindung der Buchstelle muß aber in dem Augenblick, in dem diese sich erweitert, hemmend wirken, da ihre Einnahmen und Ausgaben im Haushaltsplan der Körperschaft in bestimmtem Umfang festgelegt sind. Die Gründung der Buchstelle als Abteilung dürfte deshalb weniger zweckmäßig sein.

II. Der Einfluß der handwerklichen Körperschaften und seine Bedeutung für Buchstellen und Handwerk.

Der Einfluß der handwerklichen Körperschaften ist nicht allein nach den für die Buchstelle verbundenen Vorteilen, die in günstigen Werbemöglichkeiten zum Ausdruck kommen, zu beurteilen, sondern auch danach, daß infolge der Zugehörigkeit der Buchstellen zu handwerklichen Körperschaften die Möglichkeit der zentralen Einflußnahme auf die gesamte Buchstellenbewegung besteht.

Der Einfluß der übergeordneten Körperschaft erstreckt sich auf das gesamte Gebiet der Verwaltung der Buchstelle. Rechtlich ist die Ueberwachungsbefugnis der übergeordneten Körperschaft in verschiedener Weise geregelt, da je nach der Rechtsstruktur der Buchstelle (Nebeneinrichtung, Abteilung) die Möglichkeiten der Beeinflussung verschieden sind; sie können folgender Art sein:

a) eigene Geschäftsführung, d. h. die Buchstelle ist der Körperschaft als Abteilung eingegliedert,
b) Aufsichtsrecht mittels Satzungen bei Buchstellen, die Nebeneinrichtung sind.

Diese Möglichkeiten lassen sich weiterhin nach der Dauer ihrer Einwirkung, die nach dem Maß der Selbständigkeit der Buchstelle (Nebeneinrichtung, Abteilung) verschieden ist, weiterhin in zwei Gruppen gliedern, in:

a) dauernde Einflußnahme, die sich unmittelbar dadurch auswirkt, daß die Geschäfte der Buchstelle von der Rechtsträgerin geführt werden,
b) zeitweilige Einflußnahme, die mittelbar in Form des Aufsichtsrechts durch Satzungen geltend gemacht wird.

Die Einflußnahme auf die Buchstelle sollte sich nicht allein auf die Ueberwachung der Verwaltung erstrecken, das Ziel bestände schließlich auch darin, die beiderseitigen Beziehungen zum Nutzen der Buchstelle zu gestalten, sowohl durch Unterstützung der Werbung der Buchstelle in den Kreisen des Handwerks, als auch durch Herstellung einer engen Fühlungnahme zur Förderung der berufsstandpolitischen Aufgaben der Buchstelle, wie der übergeordneten Körperschaft.

Neben der Einflußnahme der aufsichtführenden Körperschaft besteht darüber hinaus diese Möglichkeit von zentraler oberster Stelle des Handwerks auf dem Wege über die Handwerkskammern, die als wesentliche Träger der Selbstverwaltung des Handwerks eine wichtige Stellung bei der Gesamtregelung des Buchstellenwesens einzunehmen haben werden. Von Bedeutung ist die zentrale Einflußnahme besonders im Hinblick auf die Durchführung von Maßnahmen zur Regulierung der Tätigkeit der Buchstellen zwecks Vornahme von Untersuchungen (berufsstandspolitische Fragen,

Betriebsvergleiche, Marktforschung), die im Interesse des gesamten Handwerks liegen. Die einheitliche Inangriffnahme bestimmter Aufgaben mit Hilfe der Buchstellen würde große Möglichkeiten der handwerklichen Gewerbeförderung erschließen, die bisher noch nicht ausgeschöpft werden konnten.

III. Der organisatorische Aufbau der Buchstelle.

Dem Gründungsakt, dessen Aufgabe in der Wahl der Rechtsform besteht, schließt sich der Aufbau der Buchstelle an. Gegenstand der Aufbauarbeit ist die Schaffung der Vorbedingungen und der materiellen Grundlage zur Durchführung des Zweckes der Buchstelle. Hierbei muß unterschieden werden zwischen dem planend, organisierenden Teil der Aufbauarbeit und dem organisationstechnischen Teil. Ersterer würde bestehen in den auf die Erfüllung des Buchstellenzweckes gerichteten Ueberlegungen über die Größe des Wirkungskreises der Buchstelle, und in den Erwägungen der Möglichkeiten und Mittel der Betätigung innerhalb desselben. Die Gesamtheit der hier zu treffenden Maßnahmen stellt den äußeren Aufbau der Buchstelle dar, der in seinen einzelnen Teilen umfaßt:

a) Abgrenzung des Wirkungsfeldes,
b) Wahl des Buchführungssystems,
c) Größe und Zusammensetzung des Kundenkreises.

Innerhalb dieses gegebenen Wirkungskreises und auf Grund der geschaffenen Vorbedingungen wickelt sich die Durchführung des Buchstellenzwecks ab, jene fortlaufende Reihe täglicher Handlungen, die ihrerseits wieder vorbedachter Regelung bedürfen. Diese ist der Inhalt aller verwaltungsmäßigen Akte, deren zweckvolle Anordnung den organisationstechnischen Teil i. w. Sinne umfassen würde; (i. e. Sinne erstreckt sich derselbe auf die Anordnung der Personenkräfte und Einrichtung des Sachapparates). Da diese täglichen Akte die eigentliche Tätigkeit der Buchstelle darstellen, sei ihre Regelung als die Organisation des inneren Aufbaues der Buchstelle bezeichnet und umrissen in

1. Leitung,
2. Verwaltung.

Der äußere Aufbau der Buchstelle.

a) Abgrenzung des Wirkungsfeldes.

Im Vergleich zu erzeugenden oder dienstleistenden Wirtschaftseinheiten, deren Wirkungskreis je nach der Uebertragbarkeit ihrer Leistungen bezw. Produkte mehr oder weniger ausgedehnt werden kann, ist das Betätigungsfeld der Buchstelle auf den umliegenden Wirtschaftsraum begrenzt, bzw. es muß eine Einschränkung desselben vorgenommen werden, um möglichst große Wirkungen hervorzubringen. Die Begrenztheit hat ihre Ursache

in der besonderen Art der Leistungen der Buchstelle und in der Eigenart des Arbeitsvorganges der buchführenden Tätigkeit der Buchstelle.

Die besondere Art der rechnungsführenden und wirtschaftsberatenden Tätigkeiten der Buchstelle bedingt eine stetige Fühlungnahme mit den ihr angeschlossenen Handwerksbetrieben; der Umfang des Betätigungsfeldes der Buchstelle bestimmt sich u. a. nach der möglichen Intensität der Beziehungen zwischen Buchstelle und Handwerker. Dies gilt namentlich für die buchführende Tätigkeit der Buchstelle, der im Zusammenhang mit dem angewandten Buchführungssystem[14], sowohl in der Technik dieses Verfahrens, wie auch aus Gründen der Zuverlässigkeit der geführten Buchhaltungen eine natürliche Grenze gesetzt ist. Daneben sind es auch kostenwirtschaftliche Momente, die dem Ausdehnungsstreben der Buchstelle bestimmte Beschränkungen auferlegen. Die Grenze des Wirkungskreises wird in diesem Falle dort zu suchen sein, wo der Erfolg die entstehenden Kosten noch lohnend erscheinen läßt.

b) Wahl des Buchführungssystems.

Die Frage der Größe des Wirkungskreises der Buchstelle steht in unmittelbarem Zusammenhang mit dem angewandten Buchführungssystem, dessen Wahl wiederum durch die örtlichen Verhältnisse, d. h. durch die regionale Verteilung des Kundenkreises bestimmt wird. Hierbei stehen der Buchstelle zur Wahrnehmung dieser Aufgaben verschiedene Verfahren zur Auswahl.

Die Hausbuchhaltung[15] (auch Wanderbuchhaltung genannt) wird bei konzentrierter Lage der zu betreuenden Handwerksbetriebe (innerhalb eines Stadtgebietes) angewandt.

Die Fernbuchhaltung[16] wird dagegen bevorzugt, bei zerstreuter Lage der Buchstellenkunden, weil unter diesen Umständen die Hausbuchhaltung wegen des größeren Zeitverlustes und der Reisekosten zu unwirtschaftlich und zu teuer wäre.

Unter denselben Verhältnissen bedient man sich auch des gemischten Systems, das im Prinzip auf der Fernbuchhaltung aufbaut. Die Meinungen über die Brauchbarkeit dieser Systeme sind geteilt. Eine eingehende Untersuchung dieses Fragengebietes erfolgt an anderer Stelle (Seite 65 ff.) dieser Arbeit.

---

[14] Vergl. den nachfolgenden Abschnitt „b".

[15] Hausbuchhaltung ist jenes Buchführungssystem, bei dem die Aufzeichnungen des Handwerkers im Hause bleiben, auf Grund deren die Buchstelle die Bücher anlegt und sie mittels Wanderbuchhalter führt.

[16] Unter Fernbuchhaltung versteht man jenes System, bei dem der Handwerker seine Aufzeichnungen der Buchstelle zusendet, nach denen die Buchstelle die Bücher anlegt und führt; die Bücher werden von der Buchstelle dauernd verwahrt. Zu diesen Begriffen vergl. „Denkschrift" a. a. O. S. 7.

c) Größe und Zusammensetzung des Kundenkreises.

Größe des Kundenkreises.

Der Zweck der Buchstelle ist auf die Förderung der gesamten Handwerkswirtschaft des betr. Gebietes gerichtet. Die Erreichung dieses Zieles wird aber dadurch erschwert, daß der Erfassung aller oder der meisten Handwerksbetriebe innerhalb des Buchstellenbezirkes verschiedene hemmende Momente entgegenstehen. Die Größe des Kundenkreises der Buchstelle, d. h. die Zahl der erfaßbaren Handwerksbetriebe im Verhältnis zu den innerhalb des Buchstellenbezirkes vorhandenen Betrieben, wird durch verschiedene Umstände beeinflußt. Die Gründe können folgender Art sein:

1. Die unterschiedliche Bedürftigkeit der Betreuung durch eine Buchstelle innerhalb der Handwerkswirtschaft,
2. die verschiedene Betreuungsfähigkeit vieler Einzelwirtschaften im Zusammenhang mit der buchhalterischen Arbeitsmethode der Buchstelle,
3. die vielfach mangelnde Einsicht in Handwerkerkreisen über Wert und Zweck der Buchstelle,
4. der Umstand, daß ein Beitrittszwang zur Buchstelle nicht besteht, bzw. nicht bestehen kann.

Zur Frage der Bedürftigkeit der Betreuung in der Handwerkswirtschaft läßt sich Folgendes feststellen:

Innerhalb der einzelnen Betriebsgrößenklassen ist die Durchbildung des kaufm. Rechnungswesens verschieden. Während die mittleren und größeren Handwerkswirtschaften dem Zwang der veränderten wirtschaftlichen Verhältnisse der Nachkriegszeit folgend zur wirtschaftlichen Betriebsführung nach den Grundsätzen kaufm. Verwaltung bereits übergegangen sind, verfügen die handwerklichen Kleinbetriebe[17], die zwei Drittel des gesamten Handwerks ausmachen, noch über eine unvollkommene kaufm. Rechnungsführung. Für die mittleren und größeren Handwerkswirtschaften besteht der Wert der Buchstelle mehr in der Wirtschaftsberatung, d. h. in der Beratung in allen Fragen der kaufm. Betriebsführung. Da solche Beratungen vielfach von privaten Treuhändern und Steuerberatern ausgeübt werden, die aus erwerbswirtschaftlichen Gründen hierbei hauptsächlich die größeren Betriebe bevorzugen, sind die Betreuungsmöglichkeiten der mittleren und größeren Betriebe im Rahmen der Gewerbeförderung begrenzt.

Gegenüber den kleineren Handwerksbetrieben hat die Buchstelle hingegen die Aufgabe der Pflege des betrieblichen Rechnungswesens, insbesondere der Einrichtung und Führung einer ordnungsmäßigen Buchhaltung, die erst die Grundlage für die Wirtschaftsberatung ergeben soll. Die Uebernahme buchhalterischer Verwaltungsakte durch die Buchstelle begegnet aber Schwie-

[17] Ueber Betriebsgröße vergl. S. 84 dieser Arbeit.

rigkeiten, die durch die von der Buchstelle angewandte buchhalterische Arbeitsmethode bedingt sind. Diese ist durch die einfache Buchhaltung, zu deren Anwendung die Buchstelle aus bestimmten Gründen[18] veranlaßt wird, gekennzeichnet, die vornehmlich für diejenigen Gewerbezweige, die ihre Produkte im Barverkehr umsetzen, geeignet ist. In denjenigen Gewerbezweigen, in denen die betrieblichen Wertumschichtungen nicht zuverlässig erfaßt werden können, fehlen aber die Voraussetzungen für eine erfolgreiche Buchführung. Diese Voraussetzungen müssen erst durch erzieherische Maßnahmen geschaffen werden, ein Umstand, der die Ausdehnung des Kundenkreises vorerst noch hemmend beeinflußt.

Auf die Größe des Wirkungskreises der Buchstelle wirkt im nachteiligen Sinne ferner die mangelnde Kenntnis in Handwerkerkreisen über Wert und Zweck der Buchstelle. Die passive Haltung innerhalb handwerklicher Kreise gegenüber der Buchstelle hat verschiedene Ursachen. Diese sind zunächst in der Tatsache, daß das Handwerk heute von einer großen Anzahl erwerbstätiger Steuerberater betreut wird, zu suchen. Die Gründe für die Bevorzugung privater Einrichtungen liegen entweder in der fehlenden Einsicht über den Sinn berufsständischer Einrichtungen oder in der Scheu, solchen Einrichtungen Einblick in die Betriebsverhältnisse zu gewähren, aus Mißtrauen, daß von diesen das Geschäftsgeheimnis nicht gewahrt wird. Die Zurückhaltung der Handwerker gegenüber der Buchstelle hat ihren Grund ferner in der Verkennung des Zweckes der von der Buchstelle angestrebten ordnungsmäßigen Buchführung. Die Veranlassung zur Einrichtung einer Buchhaltung bilden in weiten Kreisen nichtbuchführender Handwerksbetriebe häufig steuerliche Motive. Die Buchhaltung ist dem Handwerker oft nur erwünscht, wenn sie größere steuerliche Vorteile bringt als das Steuerveranlagungsverfahren der Schätzung.

Außerdem wird die mögliche Erfassung der Handwerksbetriebe durch die Buchstelle noch dadurch erschwert, daß kein Beitrittszwang zur Buchstelle besteht, bzw. bestehen kann. Rechtlich ist zwar die Buchstelle in den Aufgabenkreis der handwerklichen Organisationen eingegliedert, es besteht aber keine Verpflichtung zur Inanspruchnahme der Buchstelle; dies ist freiwillig. Die relative Größe des Kundenkreises hängt deshalb zu einem nicht geringen Teil von einer geschickten Werbung ab, deren Erfolg aber durch das fehlende Vertrauen in Handwerkerkreisen stark beeinträchtigt wird.

Zusammensetzung des Kundenkreises auf gemischtfachlicher Grundlage

Für die gewerbefördernde Aufgabe der Buchstelle kommt der beruflichen Gliederung des Kundenkreises besondere Bedeutung zu.

[18] Vergl. nähere Ausführungen hierüber S. 58 ff.

Die Frage — ob rein fachliche oder gemischt-fachliche Zusammensetzung des Kundenkreises — ist aus verschiedenen Gründen zu Gunsten der Zusammenfassung mehrerer oder möglichst vieler Berufszweige in der Buchstelle zu entscheiden. Die Gründe sind folgende[19]. Eine rein fachlich orientierte, auf einen bestimmten Berufszweig gerichtete Förderungstätigkeit der Buchstelle würde, je nach den örtlichen Verhältnissen, entweder eine Ausdehnung des Wirkungskreises bedingen, die bei einer Uebersteigerung die Zusammenarbeit mit den Buchstellenkunden nachteilig beeinflussen könnte, oder sie würde die Betätigungsmöglichkeiten der Buchstelle einengen und dadurch die Erhaltung der Buchstelle gefährden. Diese Feststellung wird — mit ganz seltenen Ausnahmen z. B. Buchstelle der Uhrenmacher-Innung Berlin, Buchführungsstelle Breslauer Bäckermeister — von der Praxis bestätigt. Die Einrichtung und Erhaltung einer Buchstelle erweist sich allgemein erst auf der Grundlage der gemischt-fachlichen Zusammensetzung des Kundenkreises als möglich.

Die Erfassung möglichst vieler Handwerkszweige durch die Buchstelle hat auch den Vorteil besserer Austauschs- und Auswertungsmöglichkeiten der Betriebsergebnisse innerhalb einzelner Berufszweige, allerdings unter der Voraussetzung enger Fühlungnahme zwischen Buchstelle und Fachorganisation. Die Auswertung der Betriebsergebnisse hätte besonders den Zwecken der Betriebsforschung und Marktforschung zu dienen, eine Aufgabe, deren Durchführung noch im Anfangsstadium ist.

Die Zusammensetzung des Kundenkreises auf gemischt-fachlicher Grundlage gehört zu den wesentlichsten Bedingungen des äußeren Aufbaues der Buchstelle.

Der innere Aufbau der Buchstelle.

Die Organisation des inneren Aufbaues der Buchstelle erstreckt sich einerseits auf die Anordnung der eigenen Verwaltungstätigkeiten und der Mittel zu ihrer Durchführung, andererseits auf die Ueberwachung und Regelung derselben. Diese Verwaltungsfunktionen sind bei der Buchstelle aus besonderen Gründen, wie im Folgenden nachgewiesen wird, in: Leitung und Verwaltung i. e. S. getrennt.

Unter der V e r w a l t u n g einer Einzelwirtschaft versteht man eine Summe von Einrichtungen und Tätigkeiten mit dem Zweck, über eine Einzelwirtschaft zu wachen, um die Errichtung des damit gesetzten Zweckes zu gewährleisten[20]. Das Gebiet des Verwaltens umfaßt überwachende, sorgende, planende und kontrollierende

[19] Vergl. „Denkschrift", a. a. O. S. 6.

[20] K. Rößle: „Uebertragung betriebswirtschaftlicher Funktionen auf Gemeinschaften". In: Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis, 1929, Sonderdruck Heft 3, S. 80.

Tätigkeiten. Der Ueberwachung und Kontrolle (Leitung) stehen die sorgenden und planenden Verwaltungsakte (Verwaltung i. e. S.) gegenüber. Während bei den Einzelwirtschaften diese Funktionen von einer Person oder von einem Organ ausgeführt werden, sind diese bei der Buchstelle in der obigen Zweiteilung getrennt. Die Teilung dieser Funktionen — ihre Trennung ist nur eine formale, in Wirklichkeit ergeben sie zusammengefaßt den Begriff des Verwaltens — ist begründet durch die Besonderheit der Rechtskonstruktion der Buchstelle und durch ihre organisatorische Verbundenheit mit der Gründerorganisation. Besonders ist der letztere Umstand, nämlich die Ein- bzw. Angliederung einer an sich selbständigen, und mit eigenen Zwecken ausgestatteten Einrichtung in eine handwerkliche Körperschaft mitbestimmend für die Entstehung der Frage der verwaltungsmäßigen Zuständigkeit der übergeordneten Körperschaft gegenüber der Buchstelle. Die Entscheidung dieser Frage ergibt sich aus dem inneren Verhältnis zwischen Buchstelle und Rechtsträger. Dem Eigenleben der Buchstelle entsprechend werden der Buchstellenleitung in der Geschäftsführung mehr oder weniger selbständige Befugnisse eingeräumt, während die Entscheidung in wesentlichen Verwaltungsfragen einem übergeordneten Organ vorbehalten bleibt, das zugleich die Oberaufsicht inne hat.

Die Abgrenzung der Verwaltungsfunktionen zwischen Buchstelle und der übergeordneten Organisation bzw. dem Aufsichtsorgan, wie sie im Folgenden im einzelnen ausgeführt wird, geht von dem Grundsatz der verwaltungsmäßigen Selbständigkeit der Buchstelle aus. Von Abweichungen in Einzelfällen muß dabei abgesehen werden.

a) Leitung der Buchstelle.

Die Oberaufsicht über die Buchstelle führt (mit Ausnahme der wenigen Buchstellen mit eigener Rechtspersönlichkeit, die ein eigenes Aufsichtsorgan besitzen) entweder der Vorsitzende der Organisation bzw. Berufsvertretung, der die Buchstelle eingegliedert ist, oder, falls sie eine Nebeneinrichtung ist, der Buchstellenvorstand. Die Einsetzung eines solchen hat, da dieser mit dem Vorsitzenden der Organisation auch meist identisch ist, hauptsächlich formal-rechtliche Bedeutung.

Der Umfang der mit der Oberaufsicht zusammenhängenden Verwaltungsfunktion ist aber nicht einheitlich im Sinne einer bestimmten Trennung der Verwaltungsaufgaben umrissen. Nach der eben gegebenen Richtlinie müßte sich die Regelung dieser Fragen in folgender Weise darstellen.

In den Bereich der Aufgaben der Leitung fällt die Entscheidung aller wichtigen Verwaltungsfragen der Buchstellen und die Ueberwachung der Durchführung der beschlossenen Maßnahmen. Die mit der Leitung zusammenhängenden wichtigen Verwaltungsfragen

befassen sich hauptsächlich mit der Aufstellung von einmaligen Richtlinien zur Durchführung der Aufgaben der Buchstelle. Die dabei entstehenden Beziehungen zwischen Buchstelle und Buchstellenmitgliedern einerseits, Geschäftsführung und Leitung andererseits, werden rechtlich in der Geschäftsordnung geregelt, deren Erlassung Aufgabe der übergeordneten Körperschaft ist. Diese soll im einzelnen die folgenden Punkte enthalten:

1. Das Buchführungssystem der Buchstelle,
2. Form und Einreichung bzw. zur Verfügungstellung der Unterlagen,
3. Schweigepflicht der Buchstelle,
4. Haftung der Buchstelle,
5. Beschwerden und Streitigkeiten (Schlichtungsverfahren),
6. Die Aufgaben der Leitung,
7. Die Befugnisse des Geschäftsführers.

In den Aufgabenbereich der Leitung gehört auch die Genehmigung bestimmter Maßnahmen zur Erhaltung der Buchstelle. Diese umfassen die Regelung der finanziellen Verhältnisse in einem Haushaltsplan und in engster Verbindung damit die Aufstellung einer Gebührenordnung[21]. Die Leitung hat außerdem kontrollierende Funktionen. Diese erstrecken sich auf die Ueberwachung der Geschäftsführung in bezug auf die Einhaltung der Geschäftsordnung und Anweisungen, sowie auf die Kontrolle der Kassenführung und der Finanzgebarung anhand des Jahresvoranschlages.

Im Zusammenhang mit dem verwaltungsmäßigen Einfluß der handwerklichen Organisation oder Berufsvertretungen bzw. deren Führung muß auch auf deren übrige Befugnisse hingewiesen werden, nämlich auf ihre Zuständigkeit für die Zustimmung zu allen Maßnahmen im Rahmen des äußeren Aufbaues der Buchstelle, sowie der Bestellung des Geschäftsführers und des erforderlichen Personals.

b) Die Verwaltung der Buchstelle.

Die übrigen Verwaltungsfunktionen sorgenden und planenden Charakters sind in der Geschäftsleitung konzentriert. Dieser obliegt die Aufgabe, alle Handlungen, die der Verwirklichung des Zieles der Buchstelle dienen, nicht nur durchzuführen, sondern auch vorzubereiten und abzuwägen. Dieser Sachlage entspricht es, wenn dem Geschäftsführer die Verantwortung für alle den Aufbau der Buchstelle betreffenden Vorschläge und Maßnahmen zufällt. Die Initiative des Buchstellenleiters findet ein reiches Betätigungsfeld, sowohl in der Organisation des äußeren Aufbaues der Buchstelle, als auch in Auswirkung der dort gegebenen Wege und Ziele, in der laufenden Verwaltung der Buchstelle.

---

[21] Näheres Seite 37 ff.

Für die hierbei, namentlich auf dem Gebiete der Verwaltung, zu leistende verantwortungsvolle Aufgabe ist die Eignung des Buchstellenleiters von größter Wichtigkeit; denn von dem Maß der Geschicklichkeit und Umsicht, mit der die Buchstelle ihrer Aufgabe gerecht wird, hängt es ab, wieweit der Buchstellengedanke in Handwerkerkreisen Fuß faßt und weitere Verbreitung findet. Die Vielseitigkeit der Aufgaben stellt große Anforderungen hinsichtlich umfangreicher Kenntnisse auf allen Gebieten der kaufmännischen Betriebsführung, wie des Wirtschaftslebens. Für die Leitung einer Buchstelle dürfte die beste Eignung eine betriebswirtschaftlich und volkswirtschaftlich geschulte Persönlichkeit besitzen, die außerdem mit den Gebieten des Rechtes (Zivil- und Steuerrecht) vertraut ist.

Die Verwaltungsaufgabe der Geschäftsführung teilt sich in zwei Funktionen:

1. die laufende Abwicklung aller Handlungen, die sich aus der Durchführung der Buchstellenaufgaben ergeben,
2. die Anordnung und Ueberwachung aller hierzu erforderlichen praktischen Maßnahmen und Einrichtungen innerhalb der Buchstelle.

Der primäre Verwaltungsakt der Geschäftsleitung besteht nach Festlegung des Rahmens des äußeren Aufbaues in der Schaffung des Kundenkreises durch systematische W e r b u n g in den Handwerkerkreisen des Buchstellenbezirks unter Zuhilfenahme des Einflusses der handwerklichen Organisationen. Die zweckmäßigste Form der Kundenwerbung ist der Vortrag in der Handwerkerversammlung, da — erfahrungsgemäß — das gesprochene Wort, mehr als das geschriebene, den Handwerker von dem Wert der Buchstelle und von den Vorteilen des Beitritts zu überzeugen vermag.

Die Beziehungen, die zwischen Buchstelle und Buchstellenmitgliedern angeknüpft werden, bedürfen, da zur Erreichung des Zwecks der Buchstelle eine Zusammenarbeit von gewisser Dauer notwendig ist, einer bestimmten Regelung auf vertraglicher Grundlage. Die beiderseitigen Rechte und Pflichten werden in einem gegenseitigen Vertrag geregelt, der im Einzelnen folgende Punkte enthält:

1. die Beitrittserklärung,
2. die Verpflichtung des Mitgliedes zur Uebermittlung der Betriebsdaten an die Buchstelle in bestimmter Form und die Pflicht zur Entrichtung der Gebühren gemäß der Gebührenordnung,
3. die Verpflichtung der Buchstelle zu formal ordnungsgemäßer Führung der Bücher und zur Uebernahme sonstiger Aufgaben nach bestimmtem Entgelt,
4. die Dauer des Vertragsverhältnisses und die Voraussetzungen zur Auflösung desselben.

Mit der Herstellung der Beziehungen zu den Einzelwirtschaften sind die Grundlagen geschaffen, auf denen sich die gewerbliche Förderungsarbeit der Buchstelle mit einer Summe täglicher Verwaltungsakte vollzieht. Das Aufgabengebiet, das sich der Buchstelle hier eröffnet, ist Gegenstand einer späteren Erörterung.

In den Bereich der Geschäftsführung gehört schließlich die Verwaltung der Finanzen der Buchstelle. Der Geschäftsleitung erwächst hier die Aufgabe, die Kostengestaltung der Buchstelle auf eigene Grundlage zu stellen. In Verwirklichung des Grundsatzes der Selbsterhaltung der Buchstelle hat die Geschäftsleitung zwei Möglichkeiten zu prüfen:

1. die Methode der Unkostendeckung,
2. die dauernde Sicherung des Gleichgewichts der Einnahmen und Ausgaben im Wege der Haushaltsplanung.

Mit diesem Fragegebiet wird sich der folgende Abschnitt „Erhaltung der Buchstelle" beschäftigen.

Die zweite Funktion der Buchstellenleitung im Rahmen der Verwaltung der Buchstelle trägt, da sie ausschließlich die Anordnung praktischer Maßnahmen zum Gegenstand hat, mehr organisations-technischen Charakter. Ihre Aufgabe ist die Schaffung jener Einrichtung von Personenkräften und Sachmitteln, der die Buchstelle zur Durchführung ihrer rechnungswirtschaftlichen Aufgabe bedarf. Der organisatorische Aufbau dieser Einrichtung erstrebt eine möglichst zweckvolle Abwicklung des buchungstechnischen Arbeitspensums durch rationelle Gestaltung des Arbeitsvollzuges und durch Verwendung einer entsprechenden Formularorganisation. Die Methode dieser Organisationsarbeit richtet sich nach dem anzuwendenden Buchführungssystem; sie ist eine Frage der Arbeitsweise der Buchstelle[22].

IV. Die Erhaltung der Buchstelle.

a) Erhaltung durch die übergeordnete Körperschaft oder Eigenfinanzierung.

Während bei einer Privatbuchstelle die Gewinnerzielung im Vordergrund steht, hat die Erhaltung der Gemeinschaftsbuchstelle gemeinnützige Beweggründe: Erhaltung zum Nutzen des Handwerks. Der Grundsatz der Gemeinnützigkeit bedingt, daß in dem von der Buchstelle geforderten Entgelt nur die Vergütung der entstandenen Unkosten enthalten sein soll, und daß, soweit Ueberschüsse erzielt würden, diese den Buchstellenmitgliedern in Form der Gebührensenkung rückerstattet werden müßten. Die Buchstelle handelt also nach dem Prinzip der Kostendeckung.

Die Frage der Erhaltung der Buchstelle beschäftigt sich zunächst damit, wer die Buchstelle zu erhalten hat, die der Buch-

[22] Vergl. 1. Teil Abschnitt B dieser Arbeit.

stelle übergeordnete Körperschaft oder die Buchstellenmitglieder. Bei der Beurteilung dieser Frage stehen sich zwei Momente gegenüber.

Die Buchstelle erfüllt zunächst einen Sonderzweck im Rahmen der gesetzlichen Organisation bzw. Berufsvertretung. Der Umstand, daß die Buchstelle an der Wahrnehmung gewerbepolitischer Aufgaben mitzuwirken hat, würde für die Rechtsträgerin die Verpflichtung mit sich bringen, zur Erhaltung der Buchstelle beizutragen, demgegenüber fällt jedoch ins Gewicht, daß die Vorteile, die die Buchstelle bietet, nur dem Kreis der Buchstellenmitglieder zugute kommen, und daß weiterhin auch die von der Buchstelle dargebotenen Leistungen wirtschaftlicher Natur sind. Nach dem wirtschaftlichen Grundsatz, daß der Empfänger einer Leistung eine Gegenleistung zu bewirken hat, muß auch das Buchstellenmitglied die Buchstelle für ihre Leistung entschädigen. Es liegt deshalb näher, daß in erster Linie die Buchstellenmitglieder finanziell die Träger der Buchstelle sind, oder m. a. W.: die Buchstelle soll sich selbst finanzieren.

Die Eigenfinanzierung der Buchstelle ist ausschließlich eine Frage der Unkostendeckung. Eine normative Regelung, wie sie für die übrigen Fragen des Aufbaues der Buchstelle (organisatorischer Aufbau, Aufgabenkreis, Arbeitsweise) in Form bestimmter Richtlinien möglich ist, begegnet hier mannigfachen Schwierigkeiten wegen der großen Verschiedenheit der Kostengrundlage der Einzelbuchstelle. Die Bedingungen der Eigenfinanzierung sind in jedem Einzelfalle verschieden und damit auch die Maßnahmen der Buchstellenleitung, die der jeweiligen Sachlage angepaßt werden müssen.

Die Frage der Unkostendeckung hat von den Ursachen der Verschiedenheit der Kostenverhältnisse auszugehen. Als solche sind festzustellen:

die Größe des Kundenkreises,
die Beitragsleistungen (Einnahmen),
der Aufwand der Buchstelle (Ausgaben).

Die individuelle Kostengrundlage der Buchstelle ist durch das Aufkommen an Beitragsleistungen in Verbindung mit der Größe des Kundenkreises bedingt; diesem steht der Aufwand der Buchstelle gegenüber, der in seinem zahlenmäßigen Ausdruck zwar eine gewisse Beziehung mit der Größe des Kundenkreises in Verbindung mit der Arbeitsweise der Buchstelle (Haus- oder Fernbuchhaltung) aufweist, in der Hauptsache aber wegen der Personalkosten fixen Charakter trägt. Die Aufgabe der Buchstellenleitung besteht nun darin, die finanziellen Auswirkungen dieser drei Faktoren auf die Kostenverhältnisse dauernd gegeneinander auszugleichen. Bei dieser Maßnahme in Form des Vergleiches von Kundenkreis und Beitragsaufkommen einerseits, Kundenkreis und Aufwand der Buch-

stelle andererseits sind verschiedene hemmende Momente in Betracht zu ziehen.

Beim erstgenannten Vergleich ist die Feststellung zu machen, daß das Beitragsaufkommen, selbst unter der Voraussetzung eines bestimmten Kundenkreises, einigen Schwankungen wegen der wechselnden Beanspruchung der Buchstelle unterliegt, die dadurch bedingt sind, daß die Pflichten der Buchstelle gegenüber dem Mitglied aus vertraglich fixierten und freiwilligen Aufgaben bestehen. Daraus ergibt sich ein Unsicherheitsmoment in der Schätzung des Beitragsaufkommens, hauptsächlich dann, wenn bei der Berechnung des Entgeltes ausschließlich das Prinzip des besonderen Entgeltes Anwendung findet.

Die Erhaltung des Gleichgewichts der finanziellen Verhältnisse der Buchstelle hängt schließlich von dem Verhältnis von Kundenzahl zum Aufwand ab, d. h. davon, ob dem Aufwand diejenige Mindestgröße des Kundenkreises gegenübersteht, die mit der Erhaltung der Buchstelle noch belastet werden kann. Im Falle der Nichterfüllung dieser Bedingungen, sei es, daß keine Ausdehnungsmöglichkeit des Wirkungskreises besteht, sei es, daß die mögliche Herabsetzung des Aufwandes durchgeführt ist, ist die Abweichung von dem Grundsatz der Selbsterhaltung und die Restdeckung des Aufwandes durch Zuschuß der Organisation mit der Begründung gerechtfertigt, daß die Buchstelle als gewerbefördernde Einrichtung dem Handwerk zu erhalten ist. Im Allgemeinen besitzen die Buchstellen genügend eigene Lebensfähigkeit; dies ergibt sich aus dem Erhebungsmaterial, nach welchem vier Fünftel der Buchstellen sich selbst erhalten.

Die Selbsterhaltungsmaßnahmen der Buchstelle gipfeln darin, den Unsicherheitsmomenten in der finanziellen Gebarung durch eine Gegenmaßnahme zu begegnen. Diese besteht in der zukünftigen Fixierung der Kostenverhältnisse in einem Haushaltsplan, durch den diese Momente zwar nicht ausgeschaltet, wohl aber ständig beobachtet und in ihrer Auswirkung auf die Kostenverhältnisse durch entsprechende Anpassung der Ausgaben abgeschwächt werden können. Ueber den Aufbau des Haushaltsplanes ist noch zu berichten.

b) Aufbringung der Mittel
(Finanzierung der Buchstelle)

Die Frage der Aufbringung der Mittel hat zwei wesentliche Umstände zu beachten:

1. den K o s t e n d e c k u n g s g r u n d s a t z der Buchstelle, nach welchem die Bemessung des Entgeltes der Höhe der entstandenen Kosten entsprechen soll,
2. die f i n a n z i e l l e L e i s t u n g s f ä h i g k e i t des Einzelhandwerkers, der die Buchstelle bei der verschlechterten wirtschaftlichen Lage des Handwerks durch entsprechende Gebührensenkung Rechnung zu tragen hat.

Die Aufgabe, beide Gesichtspunkte miteinander in Einklang zu bringen, hat verschiedene Schwierigkeiten zu überwinden, die hauptsächlich in dem problematischen Charakter der ersten Forderung enthalten sind, während die Berücksichtigung wirtschaftlicher Verhältnisse in diesem Zusammenhang Sache des freien Ermessens ist.

Grundlage zur Berechnung der Kostendeckungsbeiträge sind entweder die Leistungen oder die Kosten der Buchstelle. Die Bemessung der Höhe des Entgeltes beruht, soweit buchungstechnische Arbeitsvorgänge in Betracht kommen, auf allgemeinen durch die Erfahrung gegebenen Wertvorstellungen über solche verwaltungsmäßigen Arbeitsleistungen. Darüber hinaus besteht die Aufgabe der Entgeltsberechnung darin, auch für die übrigen Tätigkeiten der Buchstelle betrieblich-kaufmännischer, privatrechtlicher und steuerrechtlicher Art einen wertmäßigen Ausdruck zu finden. Diesem Versuch steht aber entgegen, daß für diese Art von Verwaltungsarbeiten kein Maßstab zur Bemessung der entstehenden Kosten besteht.

Die Ermittlung des Entgeltes kann sich auf zwei Möglichkeiten stützen; entweder auf den Grundsatz des

besonderen Entgeltes oder des
allgemeinen Entgeltes.

Aufgabe dieser Untersuchung wird sein, nachzuweisen, welchem dieser Grundsätze der Vorzug zu geben ist.

Nach dem Grundsatz des besonderen Entgeltes sollen Leistung und Gegenleistung einander entsprechen; Voraussetzung ist die Erfaßbarkeit der Leistung. Bei Nachprüfung dieser Voraussetzung im bezug auf die buchungstechnische Tätigkeit ergibt sich, daß die Möglichkeit hierzu nur in beschränktem Umfange vorhanden ist. Als Bemessungsgrundlage des Entgeltes wird von zahlreichen Buchstellen

die aufgewendete Arbeitszeit, oder
der Umfang der Buchhaltungsarbeit, oder
die Höhe des Umsatzes

angenommen. Die Anwendung dieser Möglichkeiten richtet sich nach der von der Buchstelle geübten Buchungstechnik (Haus- bezw. Fernbuchhaltung). So wird von der ersten Möglichkeit Gebrauch gemacht von den Buchstellen mit Hausbuchhaltung, die meist die von den Wanderbuchhaltern gebrauchten Arbeitsstunden in Rechnung stellen. Bedenklicher ist dagegen die Annahme des Umfanges der Buchhaltungsarbeit als Bemessungsgrundlage — wenn darunter nach den Angaben einiger angefragten Buchstellen die Anzahl der Buchungen oder Buchseiten verstanden werden kann —, bedenklich deshalb, weil die Handwerker zur Vermeidung eines großen Unkostenbeitrages eine Summierung der Geschäftsvorfälle vornehmen werden, sich dabei aber selbst benachteiligen, da aus so beschaffenen Rechnungsunterlagen keine klaren

Erkenntnisse für die Betriebsführung gewonnen werden können. Gegen die Berechnung des Entgeltes nach dem Umsatz ist einzuwenden, daß dieses Verfahren sich dem wechselnden Umfange der Geschäftsvorfälle bezw. der Buchungsarbeit nicht vollständig anpaßt, da der Zu- oder Abnahme der Buchungsvorgänge keine entsprechende Veränderung des Umsatzes nachzufolgen braucht. Dieses Verfahren ist gegenüber dem ersteren, das die Arbeitszeit zur Bemessungsgrundlage nimmt und auf mehr subjektiven Faktoren (Gewandtheit und Erfahrung des Wanderbuchhalters) beruht, als das objektivere anzusehen und dem ersteren vorzuziehen. Beide Verfahren gelangen aber — und das ist zu beachten — bei gleicher Arbeitsleistung der Buchstelle zu verschiedenen Resultaten des zu fordernden Entgeltes. Zu Gunsten dieser Verfahren spricht der Umstand, daß sie sich bemühen, die Gegenleistung des Mitgliedes der Beanspruchung der Dienste der Buchstelle anzupassen.

Völlig hiervon verschieden sind die Möglichkeiten in bezug auf die wirtschaftsberatenden Tätigkeiten der Buchstelle. Die Anwendung des Grundsatzes des besonderen Entgeltes würde in konsequenter Durchführung zur weitgehenden Aufzählung verschiedener regelmäßig wiederkehrender, oder von Fall zu Fall auftretender Einzeltätigkeiten in einem Gebührentarif führen. Diesem Verfahren ist nicht nur der Einwand der Umständlichkeit, sondern auch der gewisser Nachteile für Handwerk und Buchstelle entgegenzustellen; denn eine differenzierte Regelung des Entgeltes trüge die Gefahr in sich, daß das Buchstellenmitglied von der Inanspruchnahme der Buchstelle in betrieblichen und rechtlichen Angelegenheiten Abstand nehmen würde, während die Buchstelle sich die Möglichkeit der Betätigung auf wichtigen Gebieten ihrer Aufgaben verschließen würde. Aus dem Vorhergegangenen ergibt sich, daß das Prinzip des besonderen Entgeltes zur Bemessung der Unkostenbeiträge nur für buchungstechnische Arbeitsleistungen, nicht aber für die übrigen Tätigkeiten der Buchstelle zur Anwendung gelangen kann. Es wird daher zu prüfen sein, ob nicht das Prinzip des allgemeinen Entgeltes an seine Stelle treten soll.

Der Grundsatz des allgemeinen Entgeltes beruht auf dem Gedanken, die Kosten der Buchstelle auf die Gesamtheit der Mitglieder in der Weise zu verteilen, daß diese entsprechend ihrer wirtschaftlichen Kraft zur finanziellen Erhaltung der Buchstelle beitragen, dafür aber das Recht erhalten, für den geleisteten Pauschalbeitrag die Leistungen der Buchstelle nach Erfordernis in Anspruch zu nehmen. Ausgangspunkt der Entgeltsberechnung sind die Kosten, aus deren jährlicher, mittels Budgetierung fixierter Gesamtsumme durch Teilung mit der Gesamtheit der Mitglieder und durch Zwölftelung die monatlichen Kostenanteile ermittelt werden. Diese stellen selbst noch nicht die gesuchten Entgeltsbeträge dar, sondern nur eine gewisse Grundlage zu

ihrer Bemessung, bei der der oben aufgestellten Forderung in verschiedener Weise Rechnung getragen wird. Als Maßstab zur Berechnung des gestaffelten Pauschalbeitrages dienen objektive Merkmale, die den betrieblichen oder wirtschaftlichen Verhältnissen des Handwerksbetriebes angepaßt sind, wie

Betriebsgröße, Einkommensverhältnisse.

Für die Berechnung des Entgeltes nach dem Maßstab der Betriebsgröße kann diese durch das Merkmal der im Betrieb beschäftigten Personen ausgedrückt werden[23]. Auf dieser Grundlage beträgt z. B. das Entgelt

für Betriebe ohne Gehilfen . . . . Grundgebühr Mk. 5.—
je Geselle weitere . . . . . Mk. 2.—
je Lehrling weitere . . . . . Mk. 1.—

Eine Einzelwirtschaft kann aber nicht nur nach ihren betrieblichen, sondern auch nach ihren wirtschaftlichen Verhältnissen, die in Form des Erfolges oder des Umsatzes zum Ausdruck kommen, beurteilt werden. Die Berechnung des Pauschalbeitrages nach diesen Merkmalen verdient deshalb Beachtung, weil damit der Forderung nach Berücksichtigung der finanziellen Leistungsfähigkeit der Mitglieder bei Festsetzung des Entgeltes am ehesten Rechnung getragen werden kann.

Die Verwendung des Betriebserfolges (oder der Umsatztätigkeit) als Grundlage der Entgeltsberechnung gleicht einem Veranlagungsverfahren, insofern, als die Beitragsleistung des Mitgliedes vom gewerblichen Einkommen des letzten Geschäftsjahres errechnet wird, in der Annahme, daß auch die künftigen Verhältnisse des veranlagten Betriebes sich im Rahmen der Bemessungsgrundlage halten. Dem verschiedenen Umfang der Verwaltungsarbeit wird durch Bildung mehrerer Einkommensgrenzen entsprochen. Der gestaffelte Gebührentarif würde sich, ausgehend von einem durchschnittlichen Gewerbeeinkommen von Mk. 3 000.—[24] unter Anlehnung an Angaben von Buchstellen, wie folgt darstellen:

Bis Mk. 3000.— Jahreseinkommen: Beitrag monatlich Mk. 5.—
3000.— — 4500.— „ „ „ Mk. 7.—
4500.— — 6000.— „ „ „ Mk. 10.—
6000.— — 8000.— „ „ „ Mk. 15.—

Statt der Einkommensgröße kann der Beitragsberechnung auch die Umsatztätigkeit zu Grunde gelegt werden. Bei der Aufstellung von Umsatzgrenzen zum Zwecke der Differenzierung der Beitragssätze ist das Verhältnis von Umsatz und Reinertrag, das in den einzelnen Gewerbezweigen verschieden ist, zu berück-

[23] Vergl. hierzu S. 84 dieser Arbeit.

[24] Dr. H. Reiners „Das deutsche Handwerk in der Reichssteuerstatistik", Hannover 1932, S. 22. Einkommensstaffelung.

sichtigen, um auf die Bemessungsgrundlagen des Einkommens zu gelangen. Nimmt man den durchschnittlichen Anteil des Gewinnes mit 20 v. H. vom Umsatz[25] an, so liegt die unterste Umsatzgrenze zur Erreichung eines Normaleinkommens bei Mk. 15 000.—, einer Größe, die etwa den durchschnittlichen Umsatz handwerklicher Betriebswirtschaften entspricht[26]. Wählt man die verschiedenen Umsatzgrenzen nach dem Gesichtspunkt, daß Betriebseinheiten, deren Umsatztätigkeit über der Untergrenze liegen, zu größeren Beitragsleistungen herangezogen werden sollen, so erhält man unter Anlehnung an bestehende Gebührentarife folgende Entgeltsberechnung:

Bis Mk. 15 000.— Jahresumsatz: Beitrag monatlich Mk. 5.—
15 000.— bis 20 000.— Jahresumsatz: Beitrag monatlich Mk. 7.—
20 000.— bis 25 000.— Jahresumsatz: Beitrag monatlich Mk. 10.—

Die Beschränkung auf nur wenige Einkommens- oder Umsatzgrenzen ergibt sich aus Gründen der Vereinfachung der Entgeltsberechnung. Die Veranlagung der Buchstellenmitglieder zu einem bestimmten Beitragssatz dürfte bei Verschlechterung der Betriebsergebnisse für diese kaum Nachteile mit sich bringen, da

1. zwischen den einzelnen als Maßstab des Monatsbeitrages dienenden Einkommensgrenzen bzw. Umsatzhöhen ein großer Spielraum für Veränderungen der betrieblichen Verhältnisse der Mitgliedsbetriebe gelassen ist, und da
2. es sich bei den berechneten Gebühren im Verhältnis zur Einkommen- bzw. Umsatzhöhe um geringfügige Beträge handelt.

Die Anwendung des Grundsatzes des allgemeinen Entgeltes hat auch für die Buchstelle Vorzüge. Die Fixierung der Beiträge — darin liegt die Bedeutung dieser Methode — hat nämlich

1. etatpolitische Vorteile, insofern, als sie im Voraus ihre Einnahmen zuverlässig schätzen und ihre Ausgaben entsprechend einrichten kann,
2. rechnungswirtschaftliche Vorteile, weil die Berechnung vereinfacht wird und eine leichtere Uebersicht über die fälligen Gebühren ermöglicht.

Jene Buchstellen, die nicht nach dem Grundsatz des allgemeinen Entgeltes verfahren, aber auch die ausschließliche Anwendung des Grundsatzes des besonderen Entgeltes für unzweckmäßig halten, wenden eine Kombination beider Kostendeckungsmethoden an.

Bei Gegenüberstellung beider Prinzipien ergeben sich zwei Gruppen der Aufbringung der Mittel:

---

[25] Vergl.: Reiners, a. a. O, S. 44 ff. Für 1927 betrug dieser im Durchschnitt 19 v. H.

[26] Vergl.: Reiners, a. a. O., S. 34; für 1927 betrug dieser im Durchschnitt 17 794.

a) Die Pauschalierung des Entgeltes nach dem Grundsatz des allgemeinen Entgeltes in Form fester, meist monatlich zu entrichtender Mitgliederbeiträge,

b) möglichste Anpassung des Entgeltes an den Einzelfall unter Betonung des Grundsatzes des besonderen Entgeltes.

Die Anwendung dieser Möglichkeiten möge folgende Uebersicht veranschaulichen:

a) feste Mitgliederbeiträge von Buchstellen:

	mit H.	mit F.	mit H. u. F.[27]
1. Nach Betriebsgröße	2	9	1
2. Nach dem Einkommen	2	—	—
3. Nach dem Jahresumsatz	2	3	—
4. Nach o. bes. Merkmale	6	13	8
	12	25	9

b) nach der Leistung (keine festen Mitgliederbeiträge):

1. Nach der Arbeitsstunde	14	2	6
Nach d. Arbeitsst. Grundgebühr	4	—	1
2. Nach dem Umsatz	2	14	3
Nach dem Umsatz Grundgebühr	2	5	2
3. Nach dem Umfang der Arbeit (der Buchungen usw.)	3	9	1
	25	30	13

	H.	F.	H. u. F.		
a)	12	25	9	=	46 feste Beiträge
b)	25	30	13	=	68 nach der Leistung
	37	55	22		114

Diese Uebersicht läßt erkennen, daß von der Gesamtzahl der Buchstellen (entgegen unserem theoretischen Ergebnis) nur der geringere Teil feste Mitgliederbeiträge erhebt, während der größere Teil der Buchstellen sich nach der geleisteten Tätigkeit entschädigen läßt. Die erwähnte Tabelle bringt zwar eine Verschiedenheit der Verhältnisse je nach Haus- und Fernbuchhaltung zum Ausdruck, der Einfluß der einzelnen Arbeitssysteme läßt sich jedoch nicht feststellen.

Die finanzielle Belastung der Buchstellenmitglieder.

Die Bedeutung der Buchstelle für das Handwerk liegt nicht nur in dem Werte ihrer Förderungsarbeit für die Einzelwirtschaft, sondern auch in der Billigkeit, gemessen an der absoluten Höhe des Kostenanteils des Einzelmitgliedes und der Leistungen der Buchstelle. Der gesuchte durchschnittliche Kostenanteil des Einzel-

[27] H = Hausbuchhaltung; F = Fernbuchhaltung.

mitgliedes wurde durch Gegenüberstellung der Etatsummen von einer größeren Anzahl Buchstellen (die Etatsumme konnte nur von 43 Buchstellen ermittelt werden) mit der jeweiligen Anzahl der Buchstellenmitglieder errechnet. Auf die Gesamtheit dieser Buchstellen umgerechnet schwankt der monatliche Kostenanteil ohne Unterschied der Art der Entgeltberechnung zwischen Mk. 5.— und Mk. 7.50, wobei natürlich im Einzelfalle die Beiträge sowohl unter als auch über diesem Durchschnittsbeitrag liegen.

Die finanzielle Belastung der Buchstellenmitglieder weicht in der einzelnen Buchstelle von diesem Durchschnittswert ab. Diese Erscheinung hat ihre Ursache neben der unterschiedlichen Inanspruchnahme der Buchstelle durch das Einzelmitglied

1. in den finanziellen Verhältnissen der Buchstelle, ihren Kosten und der daraus sich ergebenden anteilsmäßigen Belastung der Mitglieder,
2. hauptsächlich in der Arbeitsweise der Buchstelle (ob Haus- oder Fernbuchhaltung).

Für die verschiedenen schon ausgeführten Möglichkeiten der Berechnung des Entgeltes gelten nach Angaben von Buchstellen folgende Gebührensätze:

a) feste Mitgliederbeiträge (monatlich):

nach Betriebsgröße	von Mk. 5.— bis Mk. 15.—
nach Jahreseinkommen	von Mk. 5.— bis Mk. 12.—
nach Jahresumsatz	von Mk. 5.— bis Mk. 15.—
ohne bes. Merkmale	von Mk. 5.— bis Mk. 15.—

b) Entgelt nach der Leistung:

Arbeitsstunde	Mk. 2.— bis Mk. 2.50
vom Umsatz	1/10 v. T., 1/5 v. T., 1/2 v. T., 1 v. T., 2 v. T.

Die letzteren der Berechnung des Entgeltes für buchungstechnische Tätigkeiten dienenden Gebührensätze sind vielfach mit einer Grundgebühr von Mk. 3.— bis 4.— verbunden, um auch die übrigen Tätigkeiten der Buchstelle abzugelten.

Damit ist der Nachweis für die Billigkeit der Buchstelle erbracht. Diese Eigenschaft der Buchstelle erweist sich als ein großer Vorzug gegenüber ähnlichen privaten Einrichtungen im Hinblick auf die Kundenwerbung.

Die rechtliche Regelung des Entgeltes. (Gebührenordnung)

Die Rechtswirksamkeit der Gebühren- bzw. Beitragssätze gegenüber den Buchstellenmitgliedern ist in der Gebührenordnung verankert; sie regelt rechtlich einerseits den Leistungsumfang der Buchstelle, andererseits die finanzielle Leistung der Mitglieder und stellt somit einen wesentlichen Teil des Inhalts der Geschäftsordnung der Buchstelle bzw. des Vertragsverhältnisses zwischen beiden Parteien dar.

Die Aufgabe der Gebührenordnung besteht darin, den Gegenstand des Entgeltes festzulegen. Aus dem Umstand, daß die Leistungen der Buchstelle teils in regelmäßig wiederkehrende, teils in von Fall zu Fall auftretende besondere Tätigkeiten zerfallen, ergibt sich die Notwendigkeit, in diesem Sinne eine möglichst umfassende Feststellung der Leistungen der Buchstelle vorzunehmen. Für die Berechnung des Entgeltes ist die Trennung der Tätigkeiten in dieser Weise unumgänglich, um zu einer eindeutigen Feststellung zu gelangen, welche Leistungen durch die gewöhnlichen Beiträge und welche durch die Sondergebühren abgegolten werden sollen. Die Gebührenordnung enthält deshalb:

1. Eine Aufzählung der Leistungen der Buchstelle

getrennt:

a) in die im Rahmen des laufenden Geschäftsganges auftretenden Leistungen, also:
   1. Anlegung und ordnungsmäßige Führung der Bücher,
   2. Abschlußarbeiten (Ermittlung des Betriebsergebnisses und Auswertung für die Betriebsführung),
   3. Beratung in steuerlichen Angelegenheiten,
   4. Vertretung in steuerlichen Rechtsmittelverfahren vor den betreffenden Instanzen,
   5. mündliche Auskünfte über alle privatrechtlichen Fragen und Buchführungsangelegenheiten,
   6. regelmäßige Nachrichten über die wichtigsten Steuertermine u. ähnl.

b) in die von Fall zu Fall auftretenden Sonderleistungen (treuhänderische Tätigkeiten):
   1. Vertretung bei Vergleichen und Konkursen von Kunden des Mitgliedes,
   2. Einleitung von Vergleichsverhandlungen im Interesse des Mitgliedes,
   3. Vermögensverwaltung usw.

Der Bezeichnung und Abgrenzung der allgemeinen Leistungen und der Sonderleistungen mangelt eine einheitliche Regelung. Die hier angeführte Begriffsbestimmung findet sich im allgemeinen bei denjenigen Buchstellen, die feste Mitgliederbeiträge erheben. Dagegen haben die Buchstellen, die den Grundsatz des besonderen Entgeltes vertreten, die Tendenz, den Begriff der Sonderleistung in der Weise zu erweitern, daß sie gewisse, mit der buchführungstechnischen Tätigkeit der Buchstelle zusammenhängende umfangreichere Arbeiten (z. B. Abschlußarbeiten), sowie die Wahrnehmung steuerlicher Angelegenheiten in die Gruppe der Sonderleistungen einordnen.

Die Trennung der Leistungen der Buchstelle in allgemeine Leistungen und Sonderleistungen

ist auch bei der Berechnung des Entgeltes beizubehalten. Im folgenden Teil enthält die Gebührenordnung

2. die Regelung der Höhe des Entgeltes

a) der allgemeinen, regelmäßig wiederkehrenden Beiträge, wie
   feste Mitgliederbeiträge oder
   Beiträge nach der Leistung
   berechnet nach den besprochenen Methoden,
b) der Sondergebühren für die Sonderleistungen, deren Berechnung dem freien Ermessen anheimgestellt sind[28].

Die Erhebung des Entgeltes erfordert eine bestimmte Regelung in bezug auf die Entstehung der Verpflichtung hierzu und die Art der Entrichtung, sowie im Hinblick auf die rechtlichen Folgen, die aus der Nichterfüllung dieser Pflicht entstehen. Der folgende Teil der Gebührenordnung umfaßt deshalb

3. Die Regelung der Entrichtung des Entgeltes

a) die Fälligkeit des Entgelts mit der Bestimmung, daß die Beitragsleistung mit dem Monat der Anmeldung beginnt und mit dem Ablauf des Vertrags (meistens Jahresende) endigt, oder daß die Beiträge im Voraus zu zahlen sind,
b) den Zahlungsmodus mit der Bestimmung, ob die Beiträge an ein Geldinstitut für Rechnung der Buchstelle zu leisten sind oder von der Buchstelle durch die im Außendienst tätigen Personen (Wanderbuchhalter), eingezogen werden.

Die Gebührenordnung soll, soweit dies nicht schon an anderer Stelle der Satzungen geregelt ist, enthalten

4. die rechtlichen Folgen aus Zahlungssäumigkeit

der Buchstellenmitglieder, die durch vertragliche Vereinbarung im allgemeinen dahin bestimmt werden, daß gegebenenfalls die Buchstelle ihre Tätigkeit für das Mitglied

---

[28] Diese zwei Formen des Entgeltes unterscheiden sich auch in rechtlicher Beziehung nach dem Rechtsgrund ihres Anfalls an die Buchstelle. Während die allgemeinen Kostenbeiträge aus denjenigen Leistungen der Buchstelle fließen, die sie kraft Vertrags (Buchführungsvertrag) für das Mitglied ausführt, entstehen die Sonderentschädigungen nur nach Inanspruchnahme bestimmter Leistungen, die die Buchstelle den Mitgliedern zur freien Wahl anbietet. Der Unterschied sei deshalb begrifflich dahin formuliert, daß als Beiträge das Entgelt bezeichnet wird, das die Buchstellenmitglieder entrichten müssen aus den regelmäßigen Leistungen, zu deren Entgegennahme sie vertraglich verpflichtet sind, während Gebühren das Entgelt für gewisse Sonderleistungen der Buchstelle sind. — In diesem Sinne sind die oben gebrauchten Begriffe zu verstehen. (Die Bezeichnung „Gebührenordnung sei beibehalten, da dieser Ausdruck in der Praxis allgemein üblich ist.)

bis zur Entrichtung der rückständigen Beiträge einstellt, selbst aber den Rechtsanspruch auf die vertragliche Beitragsleistung behält.

Schließlich kann die Gebührenordnung näheres über

5. die Entscheidung von Streitigkeiten

bestimmen, die bei Festlegung der Gebühren und Beiträge entstehen. In diesem Fall übertragen die Buchstellen meist unter Ausschluß des ordentlichen Rechtsweges die Entscheidung dem Vorstand der Buchstelle, bzw. der übergeordneten Organisation.

c) Der Etat der Buchstelle.

Die Erhaltung der Buchstelle umfaßt weiter die wesentliche Frage der Ausgabenwirtschaft der Buchstelle. Die Untersuchung dieser Frage wird sich nicht nur mit der Aufwandsgestaltung der Buchstelle zu befassen haben, sondern auch mit der formalen und materiellen Ordnung der finanziellen Verhältnisse der Buchstelle im Sinne eines Haushaltplanes. Da in Buchstellenkreisen dieser Frage noch viel zu wenig Beachtung geschenkt wird, wäre zuerst die Notwendigkeit der Regelung der finanziellen Verhältnisse durch einen Haushaltsplan nachzuweisen.

Die Buchstelle muß aus rechtlichen wie wirtschaftlichen Gründen ihre Einnahmen und Ausgaben etatmäßig ordnen. Rechtlich ergibt sich die Notwendigkeit, einen Haushaltplan aufzustellen aus denselben gesetzlichen Bestimmungen, die für die Etatregelung der Körperschaften des Handwerks gelten, da die Buchstellen diesen rechtlich angegliedert sind.

Für die Aufstellung eines Haushaltplanes sprechen außerdem wirtschaftliche Gründe. Die finanzielle Gebarung der Buchstelle ist nämlich wegen der Unsicherheit der Einnahmen oder wenigstens eines Teiles derselben nicht immer eine reine Ausgaben- und Einnahmenwirtschaft, insofern als der Aufwand für die einzelnen Tätigkeiten nicht genau seine Deckung im entrichteten Entgelt findet bzw. finden kann. Daher gilt für die Buchstelle als Richtlinie ihres finanziellen Handelns das ökonomische Prinzip, mit dem kleinsten Aufwand den größten Nutzen zu erzielen. Die Notwendigkeit ökonomischer und planmäßiger Aufwandsgestaltung ergibt sich für die Buchstelle außerdem aus ihrem Kostendeckungsgrundsatz und nicht zuletzt daraus, daß die Buchstelle das Risiko ungedeckter Ausgaben nicht übernehmen kann und darf. Für die Buchstelle bedeutet diese Sachlage, daß sie eine Ordnung ihrer finanziellen Verhältnisse vorzunehmen hat, indem sie im Voraus eine Berechnung der zu erwartenden Einnahmen und der daraus möglichen Ausgaben in Form eines Haushaltplanes aufstellt. Die Bedeutung eines Etats ist darin zu sehen, daß er nicht nur als die Grundlage für die Kontrolle der zu erwartenden Einnahmen und der für das Etatjahr geplanten Ausgaben dient, sondern daß er

auch eine Norm für die künftige finanzielle Gebarung der Buchstelle darstellt.

Die Aufstellung des Etats der Buchstelle

ist eine der wichtigsten Aufgaben, die die Buchstellenleitung im Rahmen der Kontrolle zur Erhaltung der Buchstelle zu erfüllen hat. Die Ermittlung der zu erwartenden Einnahmen kann sich zunächst unter Berücksichtigung veränderter Verhältnisse auf die Ergebnisse der Vorjahre stützen. Für die Einnahmenseite des Etats genügt nicht, daß der Hauptbestandteil der der Buchstelle zur Verfügung stehenden Mittel, die Beiträge, als sichere Einnahmen gelten, sondern daß die jährliche Gesamtsumme der Beiträge im Voraus zuverlässig feststeht. Diese Möglichkeit ist bei Erhebung fester Mitgliederbeiträge — und nur in diesem Falle — gegeben, nicht aber, wenn die Beiträge sich nach den Leistungen der Buchstelle bestimmen, da dann mit dem wechselnden Umfang der Inanspruchnahme der Buchstelle auch die Einnahmen Aenderungen unterliegen. Außer den regelmäßigen, aus allgemeinen Leistungen herrührenden Beiträgen fließen der Buchstelle auch Sondereinnahmen (Gebühren) zu, die sich nur erfahrungsgemäß im Voraus schätzen lassen.

Die geplanten Ausgaben werden sich auf die Ergebnisse und Erfahrungen früherer Jahre stützen können. Das Verhältnis der Aufwandspositionen zueinander muß aber der Eigenart der Arbeitsweise der Buchstelle entsprechen. Auf Grund eines Vergleichs mehrerer Buchstellenetats stehen Arbeitskosten und Sachkosten der Buchstelle durchschnittlich in folgendem Verhältnis zueinander:

Arbeitskosten (Gehälter usw.)	80—85 %
Sachkosten (Handlungsunkosten usw.)	15—20 %

Auch in formaler Hinsicht soll sich die Aufstellung des Etats der Kostenstruktur der Buchstelle anpassen. Dabei erweist sich die vergleichsweise Heranziehung der Soll- und Istziffern des abgelaufenen Etatjahres als sehr zweckmäßig; die Gliederung des Haushaltplanes würde beispielsweise folgendes Bild zeigen[20]:

Tabelle siehe Seite 42

Die Kosten der Buchstelle.

Diese mehr theoretischen Erwägungen über die Eigenart der finanziellen Grundlage der Buchstelle bedürfen noch der Ergänzung durch Darlegung der tatsächlichen Kostenverhältnisse der Buchstelle. Die Erörterung dieser Frage muß sich auf eine allgemeine Beurteilung beschränken, da das zugrundeliegende Erhebungsmaterial nur eine Auswertung in dieser Richtung gestattete.

Einnahmen

Gegenstand	I. Letzter Rechn.-abschluß 1935	II. Letzter Vor-anschl. 1934	III. Neuer Vor-anschl. 1936
1. Beiträge der Mitglieder	6 396.—	6 100.—	6 500.—
2. Gebühren aus Beratung u. treuhänderischen Tätigkeiten	344.—	450.—	300.—
3. Kassenbestand	51.33	150.—	50.—
4. Fehlbetrag von 1934 vorgetragen	200.—		
5. Außenstände			150.—
	6 991.33	6 700.—	7 000.—

Ausgaben

Gegenstand		I. Letzter Rechn.-abschluß 1935	II. Letzter Vor-anschl. 1934	III. Neuer Vor-anschl. 1936
1. Gehälter		6 000.—	6 100.—	5 700.—
2. Unkosten		991.33	600.—	1 300.—
Handlungsunk.	420.35			
Werbungskost.	300.—			
Reisekosten	270.98			
		6 991.33	6 700.—	7 000.—

Die Einschränkung des Untersuchungszieles liegt aber auch in der Mannigfaltigkeit der Erscheinungen begründet, deren Gesamtheit — im Interesse eines besseren Ueberblickes — auf einige summarische Erscheinungsformen zurückgeführt werden muß. Diese haben nur den Zweck, ungefähre Kostengrenzen anzugeben, während die Einzelbuchstelle hiervon abweicht, da bei den einzelnen Buchstellen unterschiedliche Einflüsse wirksam sind. Solche Momente sind z. B. die Größe des Kundenkreises, die Beanspruchung der Buchstelle (Buchführungs- und Steuerberatungskunden), die Art der Entgeltsberechnung u. a. m. Auf die Gesamtkosten bleibt auch die innerorganisatorische Verfassung der Buchstelle, namentlich die Art des arbeitstechnischen Vollzuges der Buchführungstätigkeit (Haus- oder Fernbuchhaltung) nicht ohne Einfluß, dessen kostensteigernde bzw. kostensparende Wirkung nach theoretischer Erkenntnis zwar bekannt ist, praktisch aber aus dem Erhebungsmaterial, das nur die Etatsummen einer Anzahl Buchstellen (43) enthielt, mit effektiven Daten nicht belegt werden kann.

Neben der Schwierigkeit einer ins Einzelne gehenden Untersuchung der Kostenfrage der Buchstelle ist ein solcher Kostenvergleich auch wegen des Fehlens des entsprechenden Merkmals der Leistungen der Buchstelle unmöglich, weil diese nicht zahlenmäßig ausgedrückt werden können. Es muß deshalb eine Art des Kostenvergleiches gesucht werden, dem ein allen Buchstellen gemeinsames Merkmal, das mit der Kostengestaltung in Beziehung steht, zugrunde liegt.

Ein solches Vergleichsmoment ist in dem personalbedingten Charakter der Kosten der Buchstelle enthalten. Das Merkmal des Einsatzes an Personenkräften besitzt die Fähigkeit eines brauchbaren Maßstabes für die Charakterisierung der Größenverhältnisse der Buchstellen, zwischen deren verschiedenen Größentypen somit Kostenvergleiche angestellt werden können. Die Erörterung der Kostenfrage hat also den Kostenvergleich innerhalb der Größenordnung der Buchstellen zum Gegenstand. Die vergleichende Gegenüberstellung der Kostensituationen hat jedoch nur die Aufgabe, einen allgemeinen Ueberblick zu geben, ohne damit einen kritischen Vergleich der Ergebnisse mit der Erörterung der Frage nach der Größe der Buchstelle zu verbinden. Diese bestimmt sich nach dem Umfang der Betreuungstätigkeit, nicht aber nach den Kosten, für deren Gestaltung die Aufstellung allgemeiner Richtlinien sehr zweckmäßig sein dürfte.

Diesem Zwecke dient der Vergleich der Gesamtkosten (Etatsumme) mit der Anzahl der beschäftigten Personen. Nach dem Erhebungsmaterial stellt sich für die nachstehenden Größentypen der Buchstelle der durchschnittliche, jährliche Aufwand einer Buchstelle wie folgt:

mit 1 hauptamtl.	Geschäftsführer	ohne	Hilfskraft	ca.	4 000.—
„	„	„	mit 1	„	„	5 000.—
„	„	„	mit 2	„	„	7 000.—
„	„	„	mit 3	„	„	10 000.—
„	„	„	mit 4	„	„	13 000.—
„	„	„	mit 5	„	„	17 000.—
„	„	„	mit 6	„	„	20 000.—

Diese Durchschnittswerte können, bei der Ungenauigkeit dieses Vergleichsverfahrens, nur die ungefähre Mittellage bestimmen, um die die jeweiligen Kostenverhältnisse schwanken. Dabei ist der kostenwirtschaftlich verschiedene Einfluß der Buchführungssysteme nicht berücksichtigt, die einen verschiedenen Personalbestand bedingen und eine ganz verschiedene Ausnützung der buchhalterischen Hilfskräfte ermöglichen. Mit dieser Feststellung läßt sich die Beantwortung einer weiteren, wichtigen Frage verbinden, welche Mindestgröße der Buchstelle erforderlich ist, um eine völlige Kostendeckung zu erreichen. Unter Zugrundelegung einer finanziellen Höchstbelastung des Buchstellenkunden mit Mk. 7.50 ergibt sich, daß die unterste Grenze der Größe der Buchstelle bei 40—50 Mitgliedsbetrieben liegt. Dies ist, rein kostenmäßig gesehen, die äußerste Voraussetzung, unter der eine Buchstelle noch lebensfähig sein dürfte, d. h. sich selbst finanzieren kann.

Vom Standpunkt der finanziellen Selbsterhaltung der Buchstelle, wie auch aus Gründen der Kostenminderung kann jedoch nur eine Größe der Buchstelle, die den Mindestumfang erheblich übersteigt, als zweckmäßigste Form angesehen werden, wobei noch zu berücksichtigen ist, daß eine solche Mindestgröße auch vom Standpunkt der Gewerbeförderung nicht als zureichend gelten kann. Die Betrachtung der Größenordnung der Buchstelle zeigt, daß auch in Buchstellenkreisen diese Notwendigkeit erkannt und eine Größe der Buchstelle angestrebt wird, die mindestens 100—120 Betriebe umfaßt bzw. übersteigt. Die statistische Auszählung aller Buchstellen nach dem Merkmal der beschäftigten Personen ergibt in Verbindung der dabei möglichen Erfassung von Betrieben[30] folgendes Bild:

Von 115 der Auszählung zugrunde gelegten Buchstellen arbeiteten bei einem Kundenkreis

bis	20	Betriebe	8	Buchstellen	ohne	Hilfskraft	=	7 v. H.
„	45	„	40	„	mit 1	„	=	35 v. H.
„	80	„	30	„	mit 2	„	=	26 v. H.
„	200	„	25	„	mit 3—5	„	=	22 v. H.
über	200	„	12	„	mit 5—10 oder mehr	„	=	10 v. H.

[30] Vergl. S. 68 dieser Arbeit.

Dieses Ergebnis zeigt zwar nur teilweise die bestehenden Verhältnisse auf. In relativer Betrachtung ergeben sich aber doch wertvolle Hinweise auf die Größenverhältnisse innerhalb der Buchstellenorganisation. Die handwerklichen Buchstellen sind vorwiegend noch kleine Gebilde, eine Tatsache, die sich aus den vielfach noch erschwerten Ausdehnungsmöglichkeiten der Einzelbuchstelle, deren Bedingungen örtlich natürlich verschieden sind, erklären läßt. Der Umstand, daß der weitaus größere Teil der Handwerksbetriebe von den Buchstellen noch zu erfassen ist, enthält die Aussicht für weitere Entwicklungsmöglichkeiten der Buchstellen.

V. Der Aufgabenkreis der Buchstelle.

Die Einrichtung von Buchstellen unterstützt die Bestrebungen im Handwerk, das Verwaltungsproblem des handwerklichen Betriebes in einem das gesamte Handwerk umfassenden Rahmen der praktischen Lösung näher zu bringen. Zweck und Aufgabe der Buchstelle erklärt sich aus der Notwendigkeit, auch die kaufmännische Führung des Handwerksbetriebes den heutigen wirtschaftlichen Verhältnissen anzupassen und sie nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen zu verbessern und zu erweitern.

Im Vordergrund dieser Bemühungen stehen die Fragen der buchführenden Verwaltungsarbeit. Von den bisher zur Hebung dieser Verhältnisse erwogenen Möglichkeiten, dem

gesetzlichen Buchführungszwang und der Aufklärung und Belehrung

entscheidet sich die handwerkliche Gewerbeförderung mehr für die letztere, in der Erkenntnis, daß die angestrebte Besserung nicht durch Zwang, sondern nur durch die freiwillige Interessennahme des Handwerksmeisters und durch systematische Unterweisung im Betriebe erreicht werden kann. Träger der Durchführung dieser Aufgaben ist die Buchstelle, die zur Erreichung ihres Zieles einen neuen, bisher nicht begangenen Weg beschreitet. Die von ihr gepflegte Form der Förderungsarbeit besteht, unter Verfolgung rein erzieherischer Zwecke, in der anfänglichen Uebernahme der Buchführungsarbeiten, um die zweckmäßigste Form der späteren selbständigen Vornahme von Anfang bestimmen und überwachen zu können. Die Pflege dieser Arbeiten ermöglicht auch die Sammlung von Betriebsdaten und deren Auswertung für die Betriebsführung. Damit erfüllt die Buchstelle eine wichtige Aufgabe bei der sachlichen Neuorientierung der Betriebsführung im Handwerk, die bisher mehr auf reine Erfahrungen als auf exakte betriebliche Tatsachenunterlagen gegründet war. Aus dem Bereich der kaufmännischen Betriebsführung fallen der Buchstelle noch weitere Aufgaben auf dem Gebiete des Rechtes (Zivil- und Steuerrecht) zu, die aber nur Nebenaufgaben der Buchstelle sind oder sein sollten.

Mit der Zunahme der Buchstellen muß die Einordnung der Gesamtheit der Buchstellen in den Dienst der Gewerbeförderung ge-

prüft werden. Dieser Fragenkreis beschäftigt sich mit der Auswertung der Betriebsdaten zur Lösung wirtschaftlicher Probleme des Gesamthandwerks. So hat die statistische Feststellung betrieblicher Erscheinungen große Bedeutung für die Berufsstandspolitik. Ganz neue Möglichkeiten eröffnen sich auf Grund von Betriebsstatistiken für die Betriebsforschung durch Vornahme von Betriebsvergleichen und für die Erforschung der marktwirtschaftlichen Lage des Handwerks (Marktbeobachtungen). Damit wird sich der II. Teil der vorliegenden Arbeit eingehend zu beschäftigen haben.

a) Uebernahme ausgesonderter Verwaltungsfunktionen für die angeschlossenen Handwerksbetriebe.

Von den verschiedenen Zweigen des betrieblichen Rechnungswesens (Buchhaltung, Kalkulation, Statistik) wendet sich die Buchstelle deshalb der Buchhaltung zu, weil der kaufmännischen Betriebsführung in erster Linie eine gute Betriebsrechnung zugrunde gelegt werden muß. (Die übrigen Zweige des Rechnungswesens werden teilweise ebenfalls von Gemeinschaften gepflegt, z. B. die Kalkulation.) Die Betreuung der Buchstelle mit dieser Aufgabe wird durch Umstände verschiedener Art veranlaßt.

Die zunehmende Kapitalintensität des Handwerksbetriebes, sowie dessen Verbundenheit mit den Beschaffungs- und Absatzmärkten erfordern vom Handwerksmeister nicht nur fachliche Kenntnisse, sondern auch kaufmännisches Denken und Handeln. Für die Einzelwirtschaft bedeutet dies eine Erweiterung der Verwaltungsaufgaben, deren Erfüllung ein zuverlässiges Rechnungswesen voraussetzt. Diese Voraussetzung fehlt heute noch in weiten Kreisen des Handwerks, namentlich in Betriebswirtschaften kleinerer Betriebsgröße, in denen die Fertigungstätigkeit und die kaufmännische Verwaltungsarbeit von dem Meister ausgeübt werden. In diesen Betriebswirtschaften bringt die überwiegende Beanspruchung des Meisters im Fertigungsprozeß allgemein eine Vernachlässigung der Buchführungsarbeiten mit sich, die noch durch die Abneigung der Handwerker gegen schriftliche Verwaltungsarbeiten gefördert wird. Die Lösung des Verwaltungsproblems der kleineren Handwerkswirtschaft drängt daher in die Richtung der Entlastung des Meisters von diesen Arbeiten und deren Uebertragung auf Gemeinschaften.

Die Gründe für die Uebertragung der Buchführungsarbeiten auf die Buchstelle liegen ferner in dem Fehlen einer ordnungsmäßigen Buchführung im Handwerksbetrieb. Die Bemühungen der Organisationen, diesen Mangel durch Abhaltung von Kursen zu beseitigen, führten nicht zu dem erstrebten Ziel, weniger wegen des fehlenden Verständnisses der Handwerker, die Buchungstechnik zu erlernen, als vielmehr — das scheint entscheidend zu sein

— wegen der mangelnden Fähigkeit, das Gelernte auf die Verhältnisse ihres Betriebes zu übertragen und die buchhalterischen Ergebnisse für die Betriebsführung auszuwerten.

Der Umfang der hier von den Buchstellen zu übernehmenden Aufgaben wird erkennbar, wenn man das Gebiet der Buchhaltung unter der Dreiteilung

Buchhaltungsorganisation,
Buchführung (laufende Eintragung der Geschäftsvorfälle),
Abschluß und Auswertung,

betrachtet.

Die Aufgabe der Buchhaltungsorganisation obliegt nur im Falle der Reorganisation der Buchhaltung den Buchstellen. Als ausschließliche Betätigung findet sich diese im Aufgabenbereich der Gewerbeförderungsstellen sowie der betriebswirtschaftlichen Beratungsstellen und Kursabteilungen der Kammern und Organisationen[31].

Die Buchstelle befaßt sich dagegen mehr mit den Fragen der Durchführung und Auswertung der Buchhaltung. Bei der buchhalterischen Festhaltung der Geschäftsvorgänge entsteht die Frage nach Art, Umfang und Dauer der Uebernahme dieser Arbeiten durch die Buchstellen. In der Art der Durchführung dieser Aufgaben hat die Buchstelle die Wahl zwischen verschiedenen Buchführungssystemen, nach denen sich auch der Umfang der Buchführungsarbeiten bestimmt. Grundsätzliche Bedeutung kommt der Frage der Dauer der Uebernahme dieser Funktion zu. Mit ihr steht das Ziel der Betreuungsarbeit der Buchstelle zur Erörterung. Gemäß dem dieser Art von Gewerbeförderung zugrundeliegenden Grundsatz, im Handwerk Aufklärungsarbeit über das Buchhaltungswesen zu leisten, ist die Betreuung durch die Buchstelle nur Mittel zum Zweck, der nur dann seine Erfüllung findet, wenn die Entfremdung des Betriebsinhabers von seiner Buchhaltung verhindert und dessen aktive Mitarbeit bis zur späteren Selbstbetätigung in Buchführungs- und Abschlußarbeiten geweckt wird. Die Buchstelle verfolgt deshalb eindeutig das Ziel der Erziehung des Handwerkers zur selbständigen Buchführungsarbeit[32]. Der Zweck der Buchstelle befindet sich demnach im Einklang mit den Wünschen der Organisationen, die anfänglich der Buchstelleneinrichtung ablehnend gegenüberstanden, da sie in dieser Institution eine Begünstigung der Unselbständigkeit des Handwerkers in der Verwaltung und eine Beeinträchtigung ihrer eigenen erzieherischen Bestrebungen erblickten.

---

[31] Enquête-Ausschuß a. a. O. S. 240.

[32] Das Badische Handwerk 1931, 7. Februar: „Die berufsstandspolitische Aufgabe der Buchstellen". — Ferner: Denkschrift des Kurhessisch-Waldeckschen Handwerkerbundes „Die Errichtung von Buchstellen im Handwerk"; a. a. O. S. 5.

Einer völligen Verwirklichung dieser Bestrebungen stehen allerdings hemmende Momente entgegen. Die Möglichkeit der selbständigen Durchführung solcher Arbeiten hängt von der Struktur des Einzelbetriebes ab, d. h. davon, ob diese Funktion vom Betriebsinhaber voll und ganz ausgeführt werden kann. Diese Voraussetzung ist nicht gegeben in Betriebswirtschaften kleinerer Betriebsgröße, in denen die Arbeitskraft des Meisters überwiegend durch die Fertigung in Anspruch genommen wird. Die Buchstelle wird deshalb für diese Betriebe eine Dauereinrichtung sein mit der Aufgabe der Entlastung des Handwerkers von seinen Verwaltungsarbeiten, aber unter Vermeidung der Entfremdung von diesen Arbeiten. Für die übrigen Betriebe aufsteigender Größe, in denen der Betriebsinhaber sich ausschließlich oder doch überwiegend der Buchführungsarbeit widmen kann, hat die Betreuung der Buchstelle nur den Charakter einer vorübergehenden Maßnahme, bis die Befähigung des Handwerkers zur selbständigen Wahrnehmung dieser Aufgaben gesichert ist. Für diesen Teil des Handwerks würde das Ziel der Erziehung in einer Zusammenarbeit zwischen Buchstelle und Buchstellenmitgliedern bestehen in der Weise, daß die Buchführung vom Handwerker selbständig vorgenommen wird, während die Tätigkeit der Buchstelle sich auf die Abschlußarbeiten und die Auswertung der Buchhaltung beschränken würde.

Die Auswertung der Buchhaltungsergebnisse ist die letzte wichtige Aufgabe der Buchstelle. Die Analysierung des Buchhaltungsinhaltes unter dem Gesichtspunkt der Rationalität und Erfolgswirtschaft ist von hohem Werte für die Erkennung vorhandener Unwirtschaftlichkeit und die Beobachtung der Entwicklung des Betriebes, sowie für die künftige Betriebsführung. Diese kritische Betrachtung der Auswertungsergebnisse, die unter dem Begriff der Betriebsberatung, als eines Teiles der Wirtschaftsberatung, gefaßt werden kann, umfaßt die Fragen über

Betriebsstruktur,
Betriebsablauf (Kosten- und Erfolgsgestaltung),
Betriebsorganisation.

Die Ergebnisse einzelner Zeitabschnitte innerhalb derselben Betriebswirtschaft können durch Zeitvergleiche wertvolle Aufschlüsse für die betriebliche Entwicklung erbringen. Die einzelwirtschaftliche Betriebsbeobachtung vermag zwar die Entwicklung des Betriebsablaufes zu verfolgen, gelangt aber infolge des Fehlens der Vergleichsmöglichkeiten mit anderen Betriebseinheiten nur zu subjektiven Erkenntniswerten.

Die Möglichkeit der Gewinnung allgemeingültiger Erkenntnisse bieten erst zwischenbetriebliche Vergleiche sog. Betriebsvergleiche. Auch für das Handwerk wird eine Verbreiterung der Basis der Betriebsforschung in dieser Weise zu erwägen sein, zumal durch die

Buchstellen die Voraussetzung für umfangreiches Tatsachenmaterial geschaffen werden kann.

Im Zusammenhang mit der buchhalterischen Verwaltungsarbeit wäre auch eine Erweiterung des Aufgabenkreises der Buchstelle durch Uebernahme eines weiteren Gebietes des betrieblichen Rechnungswesens, der Betriebsstatistik[33] zu erwägen. Die Betriebsstatistik bedarf noch mehr als die Buchhaltung und Kalkulation der Pflege durch Gemeinschaften, da ihre Durchführung im handwerklichen Einzelbetrieb, nicht nur wegen ihrer mehr kostensteigernden als ertragssteigernden Wirkung eine finanzielle Belastung bedeutet, sondern auch eine zu geringe Auswertungsmöglichkeit bietet. Auf Grund der Gemeinschaftsstatistik eröffnen sich Forschungsgebiete, die sonst nicht zugänglich wären. Im Hinblick auf die Vornahme von Betriebsvergleichen ist die betriebswirtschaftliche Gemeinschaftsstatistik ein unerläßliches Hilfsmittel. Die von den Buchstellen durchgeführten Statistiken gewinnen noch an Bedeutung in Verbindung mit anderen Zweigen der Handwerksstatistik. So würde die Zusammenfassung der Ergebnisse in einer Zentralstelle eine Verknüpfung z. B. mit der Berufsstatistik und Konjunkturstatistik ermöglichen und dort zur weiteren Erforschung wirtschaftlicher Erscheinungen wirksam beitragen.

Wenn die Buchstelle die Beratung des Buchstellenmitglieds in Fragen der kaufmännischen Betriebsführung zu übernehmen hat, so gehört in ihr Aufgabengebiet in gewißem Umfange auch die Rechtsberatung. Die Uebernahme solcher Tätigkeiten kann damit begründet werden, daß dadurch nicht nur eine Vervollständigung der Wirtschaftsberatung erreicht wird, sondern daß damit auch Vorteile für die Werbetätigkeit der Buchstelle verbunden sind. Diese zusätzliche Tätigkeit soll und kann nur eine Nebenaufgabe darstellen.

Rechtsfragen ergeben sich zunächst aus dem wirtschaftlichen Verkehr mit anderen Betriebswirtschaften. Hierher würde die Beratung in Fragen des Zivilrechts und der angrenzenden Rechtsgebiete gerechnet werden können. Soweit aber die Vertretung in gerichtlichen und außergerichtlichen Verfahren in Frage kommt, kann diese nicht mehr als Aufgabe der Buchstelle betrachtet werden, da die Buchstelle dann mit Tätigkeiten belastet würde, die nicht mehr in den eigentlichen Bereich der Gewerbeförderung gehören.

Im Rahmen der Nebenaufgaben der Buchstelle spielt dagegen die Steuerberatung eine wichtige Rolle. Bei der Bedeutung, die diesem neuen Betätigungsgebiet zukommt, erscheint es deshalb angebracht, den Umfang dieser Nebenaufgabe gegenüber der Hauptaufgabe abzugrenzen, da von der Art der Handhabung der

[33] Ueber die Gründe ihrer Uebertragung auf Gemeinschaften vergl. Enquête-Ausschuß a. a. O. S. 252.

steuerlichen Betreuung die Existenz des Handwerkers, wie auch die der Buchstelle abhängt. Für die Angliederung dieser Nebenaufgabe an die Hauptaufgabe der Buchstelle sind vor allem werbepolitische Momente maßgebend, da in den Kreisen des Handwerks ein starkes Bedürfnis nach Entlastung von Angelegenheiten steuerlicher Art und sachkundiger Beratung und Vertretung vor den Behörden besteht. Der Hinweis auf diese Aufgabe wirkt sich deshalb in der Werbetätigkeit günstig aus, es ist aber dabei zu berücksichtigen, daß bei der Inanspruchnahme bzw. beim Beitritt zur Buchstelle häufig Motive leitend sind, die die Zwecksetzung dieser Einrichtung vollkommen verkennen, und gegen die bei der Werbung aufklärend Stellung zu nehmen ist. So übt vielfach weniger die Aussicht auf richtige Ermittlung der steuerlichen Verpflichtungen einen Anreiz zum Beitritt aus, als die Erwartung, steuerliche Erfolge bzw. steuerliche Erleichterung zu erreichen, ein Umstand, der bei der Kundenwerbung oft mehr ins Gewicht fällt, als das Versprechen einer geordneten Buchführung. Wirken steuerliche Momente auch fördernd auf die Buchstelle, so bergen sie wieder erhebliche Nachteile in sich, da sie das Streben nach Erlangung steuerlicher Vorteile begünstigen[34]. So benachteiligt die durch den Steuerdruck verursachte Steuerunmoral den Handwerker selbst wieder, da eine für steuerliche Zwecke frisierte Buchhaltung eine betriebswirtschaftliche Auswertung beeinträchtigt.

Erhebliche Nachteile entstehen aber, wenn die Buchstelle ihre Betreuungsarbeit steuerlichen Zwecken u n t e r ordnet. Eine nach steuerlichen Gesichtspunkten durchgeführte Buchhaltung hat nicht nur wegen ihrer begrenzten Zielsetzung geringen Wert, das Interesse an der Steuerbuchhaltung erlahmt außerdem auch nach einiger Zeit, da in der Steuerveranlagung alsbald eine gewisse Gleichmäßigkeit einzutreten pflegt. Die Betreuung durch die Buchstelle wird als überflüssig empfunden und die Mitgliedschaft bei der Buchstelle aufgegeben. Dieselbe Erscheinung ist auch zu beobachten, wenn die Buchstelle die erhofften Steuererfolge nicht zu erzielen vermag. Die reine Steuerinteressenvertretung hat schließlich eine Einengung des Mitgliederkreises zur Folge, da einem großen Teil[35] der Handwerker, die glauben, sich nach dem Schätzungsverfahren steuerlich günstiger zu stellen, die Veranlagung auf Grund einer geordneten Buchhaltung unerwünscht ist. Die steuerlich orientierte Buchstelle wird daher nie eine dauernde Wirksamkeit entfalten können. Die Steuerberatung muß deshalb im Aufgabenbereich der Buchstelle eine untergeordnete Stellung einnehmen. Dazu gehört auch die Vermeidung der steuerlichen Zwecksetzung der Buchhaltung. Die erforderlichen Betriebsdaten

[34] W. Müller: „Buchhaltung, Buchführung und Buchstellen im Handwerk", Königsberg 1932, S. 20/21.

[35] Derselbe: S. 21.

für steuerliche Zwecke können auch durch entsprechende Auswertung der kaufmännischen Buchhaltung gewonnen werden.

Ob die Buchstelle bei der Entrichtung von Steuern und Sozialbeiträgen auch als vermittelnde Zahlstelle tätig sein soll, wird in Buchstellenkreisen meist mit Bedenken[36] beurteilt. Tatsächlich haben bisher nur wenige Buchstellen diese verantwortungsvollen und verwaltungstechnisch belastenden Tätigkeiten übernommen.

Neben der praktischen Unterweisung und Unterstützung des Handwerkers auf allen Gebieten der Verwaltung obliegt der Buchstelle auch die Aufklärung und Belehrung in allen diesen Fragen durch Abhaltung von Beratungsstunden und Vorträgen. Diese haben die Aufgabe, den Handwerker in die betriebswirtschaftlichen und rechtlichen Teilgebiete der kaufmännischen Verwaltung einzuführen und darüber hinaus die Fühlungnahme zwischen Buchstelle und Mitgliedern zu fördern. Diese haben weiterhin den Zweck, auch weitere Kreise des Handwerks für die Buchstelle zu gewinnen.

Ueber die zweckmäßigste Form der Nebenleistungen besteht in Buchstellenkreisen noch keine einheitliche Auffassung, wie ein Blick auf die Regelung in den Einzelbuchstellen erkennen läßt. Die hier vertretene Auffassung über die Art der Nebenaufgaben geht aus von dem Grundsatz, daß die Betätigung der Buchstelle auf Nebengebieten nur soweit zweckmäßig ist, als diese in unmittelbarem Zusammenhang zum Hauptaufgabengebiet stehen und zu dessen Ergänzung und Förderung beitragen. Die begrenzte Darbietung von Nebenleistungen ist dem Ganzen aber doch sehr dienlich; denn sie kommen nicht nur dem Buchstellenmitglied zugute, sondern sind auch bedeutsam für die Entwicklung der Buchstelle, auf die sie wegen ihres werbenden Charakters eine fördernde Wirkung haben[37]. Für viele Handwerker sind die Nebenleistungen der Buchstelle der Anreiz zum Beitritt und ermöglichen der Buchstelle erst die weitere Ausdehnung ihres Wirkungskreises.

Der Wert der Buchstelle liegt in der Vielseitigkeit der dargebotenen Leistungen, wie in der zweckmäßigen Auswahl der Aufgaben aus dem Gebiet der kaufmännischen Verwaltung. Diese Eigenschaften der Buchstelle bieten dem beitretenden Handwerker — in kurzer Zusammenfassung des oben Gesagten — folgende Vorteile:

1. Die von der Buchstelle geführte Buchhaltung bietet — vorausgesetzt ihrer materiellen Richtigkeit, die der Betriebsinhaber zu verantworten hat — die Gewähr für Ordnungsmäßigkeit und leitet den Handwerker durch systematische

[36] W. Müller, a. a. O. S. 24.
[37] W. Müller, a. a. O. S. 26.

Unterweisung im eigenen Betriebe zur späteren Selbstbetätigung an.

2. In Betrieben, in denen aus Zweckmäßigkeitsgründen eine Entlastung in Verwaltungsarbeiten geboten ist, bedeutet die Uebernahme der buchungstechnischen Arbeiten durch die Buchstelle eine Verminderung der mittelbar produktiven Arbeitszeit. Die Arbeitskraft des Handwerkers wird dadurch frei für die übrigen Aufgaben der Betriebsführung, wie Beschaffung, Fertigung und Absatz. Die Mitgliedschaft bei einer Buchstelle bedeutet ferner verwaltungswirtschaftlich eine erhebliche Kostenersparnis, da auf die zur Durchführung derselben Arbeit notwendige ganze oder teilweise Inanspruchnahme einer kaufmännischen Hilfskraft verzichtet werden kann.
3. Mit der Uebertragung buchhalterischer Arbeiten auf eine Gemeinschaft ist vor allem eine Leistungssteigerung dieser Funktionen und die Gewinnung weiterer verwaltungsmäßiger Vorteile verbunden, auf die sonst verzichtet werden müßte. Die der Buchstelle zur Kenntnis gelangenden Betriebsdaten können zu einer Betriebsstatistik, die allerdings eine entsprechende Kontierung und Systematisierung des Zahlenmaterials voraussetzt, ausgewertet werden, die dann die Vornahme wichtiger Untersuchungen, wie Zeit- und Betriebsvergleiche gestattet.
4. Der Anschluß an eine Buchstelle bringt schließlich steuerliche Vorteile mit sich. Der Besitz der von der Buchstelle geführten Buchhaltung hat für den Handwerksmeister einen doppelten Vorteil, nämlich den der Anerkennung der Buchführung seitens der steuerlichen Behörden, ferner auch den, daß seine Veranlagung zur Besteuerung nicht mehr nach dem Schätzungsverfahren erfolgt, sondern auf der Grundlage der Betriebsergebnisse, wie sie sich aus den Büchern ergeben. Durch den buchhalterischen Nachweis der Betriebsergebnisse kann vor allem eine steuerliche Ueberlastung im Falle der Betriebsschrumpfung vermieden werden. Die Inanspruchnahme der steuerlichen Rechtshilfe der Buchstelle bewahrt den Handwerker außerdem vor Nachteilen, die aus Unkenntnis und Versäumnis steuergesetzlicher Bestimmungen entstehen können.

b) Die berufsstandspolitische Aufgabe der Buchstelle.

Mit der Uebernahme von Verwaltungsfunktionen hat die Buchstelle zwar ihre Aufgabe gegenüber der einzelnen Handwerkswirtschaft erfüllt, im Bereich des Aufgabengebietes der Buchstelle bestehen aber noch weitere Möglichkeiten der Gewerbeförderung, deren Auswirkungen weit über den Wirkungsbereich des Einzel-

betriebes hinausreichen und der gesamten Handwerkswirtschaft zugute kommen. Einer solchen Erweiterung des Aufgabengebietes der Buchstelle liegt die Erwägung zugrunde, daß die von den Buchstellen ermittelten betrieblichen Tatbestände — in einem erweiterten Blickfeld — wirtschaftliche Erscheinungen darstellen, die bei einer bestimmten Häufigkeit ihres Auftretens für den Bereich einzelner Gewerbezweige als ein typischer Ausdruck der wirtschaftlichen Lage gelten können. Darüber hinaus bietet sich ein Einblick in die gesamtwirtschaftlichen Verhältnisse, wie den Wirtschaftsaufbau des Handwerks überhaupt. Die Erfassung und Beobachtung dieser Erscheinungen können wir unter dem Begriff der Wirtschaftsstatistik des Handwerks zusammenfassen. Die Frage, die hier zu erörtern ist, beschäftigt sich also damit, wieweit die Buchstellen auf Grund der von ihnen durchgeführten betriebsstatistischen Beobachtungen zur Klärung der Probleme, die sich die statistische Durchforschung des Handwerks stellt, beitragen können.

Die Wirtschaftsstatistik des Handwerks hat eine doppelte Aufgabe zu erfüllen. Einerseits hat sie der berufsständischen Gesamtvertretung des Handwerks als Grundlage zur Stellungnahme zur staatlichen Finanz- und Steuerpolitik zu dienen, soweit die Interessen des Handwerks hiervon berührt werden, andererseits ist sie dazu bestimmt, die Berufsstände in der Wahrnehmung jener Aufgaben zu unterstützen, die sie als Selbstverwaltungskörper im Rahmen der neuen Wirtschaftspolitik zu erfüllen haben. Aufbau und Auswertung der Wirtschaftsstatistik steht deshalb vor allem unter gesamtwirtschaftlichen Momenten und gliedert sich ein in die Maßnahmen zur Durchforschung der Wirtschaft im Dienste der zentralen Wirtschaftsführung durch den Staat.

Die Lenkung der Wirtschaft durch den Staat setzt einerseits die Kenntnis der tragenden Ursachen der Entwicklung der Wirtschaft und der inneren Zusammenhänge und andererseits eine umfassende Beobachtung der Wirtschaft voraus, um die Momente feststellen zu können, die für die Wirtschaftspolitik entscheidend sind. Es wird an anderer Stelle dieser Arbeit auf dieses Fragengebiet vom Gesichtspunkt der Konjunktur- und Marktforschung noch eingegangen, hier soll nur auf den gegenwärtigen Stand der Wirtschaftsstatistik des Handwerks hingewiesen werden[38]. So ist als neueste Maßnahme zur Feststellung der Auswirkungen, die das wirtschaftliche Aufbauwerk der Reichsregierung auf das Handwerk hat, eine größere wirtschaftsstatistische Untersuchung zu nennen, die der Reichsstand des deutschen Handwerks für das Jahr 1934 beschlossen hat, und deren Veröffentlichung in nächster

[38] Siedbürger, H.: „Stand und Ziele der Wirtschaftsstatistik des Handwerks" in: Deutsches Handwerk, Ztschr., München 1935, Nr. 35, S. 649.

Zeit zu erwarten ist. Diese Untersuchung, die mit Hilfe von Buchstellen, verschiedenen Handwerkskammern und einer Anzahl Reichsinnungsverbänden durchgeführt wurde, umfaßt fünf der wichtigsten Gewerbegruppen, die 90—95 v. H. des Handwerks ausmachen, und erstreckt sich auf folgende Betriebsmerkmale: Zahl der im Betrieb tätigen Personen (Jahresdurchschnitt), Gesamtumsatz (nach selbsthergestellten, bearbeiteten und sonstigen Waren), Betriebsausgaben (Material, Miete, Löhne und Gehälter, Schuldzinsen, Steuern, sonstige Betriebsausgaben, Neuanschaffungen), Gewinn, Vermögen (nach einzelnen Vermögenswerten) und Kapital am 31. Dezember 1934.

Die zukünftige Bedeutung betriebswirtschaftlich-statistischer Erhebungen über die Handwerkswirtschaft liegt namentlich auf wirtschaftspolitischem Gebiet bei der Mitwirkung des Reichsstandes an der Schaffung einer Marktordnung, wie sie in Verbindung mit der staatlichen Wirtschaftsführung durchgeführt werden soll[39]. Das Ziel ist die Herbeiführung einer volkswirtschaftlich gesunden Preisbildung durch Auflockerung der Preisbindungen und die Schaffung lauterer Wettbewerbsverhältnisse. Dabei ist eine Trennung zwischen der Marktregelung durch wirtschaftliche Verbände (Kartelle), und der Kontrolle derselben durch die staatlichen Preisüberwachungsstellen vorgenommen, wobei die berufsständischen Selbstverwaltungskörper beratend mitzuwirken haben. Die Befugnisse, die die Berufsstände erhalten werden, sind noch nicht endgültig bestimmt, doch geht die Entwicklung bereits dahin, daß die berufsständischen Wirtschaftsorganisationen einerseits ihre Sachkenntnisse der zentralen Preisüberwachungsstelle bei einer etwaigen Aufstellung von Richtpreisen zur Verfügung stellen, andererseits die Kontrolle über die Preisbildung durch Einforderung und Nachprüfung der Kalkulationsunterlagen und schließlich durch das Mittel der Vermahnung ausüben[40]. Bei vorkommender Preisunterbietung hat die Nachprüfung der Kalkulation den Zweck, festzustellen, ob Preisschleuderei vorliegt, sowie im Sinne der Verordnung über den Wettbewerb vom 21. Dezember 1934 nachzuprüfen, wieweit Ansprüche Dritter (Staat, Gefolgschaft, Kreditgeber, Lieferant) verletzt wurden.

Im Zusammenhang mit der Ueberprüfung der Kalkulation ist auch die Feststellung der Preisuntergrenze und der Grenzbetriebe im Handwerk zu erwähnen, eine Frage, die nicht nur preispolitisch, sondern auch gewerbepolitisch von größter Wichtigkeit ist.

---

[39] Diese Maßnahme wird versuchsweise in der Bauindustrie und im graphischen Gewerbe durchgeführt. Vgl. hierzu Dr. Th. Becker: „Auf dem Wege zur Marktordnung in der gewerblichen Wirtschaft" in: „Der praktische Betriebswirt", Ztschr. Berlin 1935, S. 1113 ff.

[40] „Deutsches Handwerk", Ztschr.: „Preisüberwachung und Preispolitik" 1935, Heft Nr. 3, S. 45.

Die Nachprüfung der Kalkulation hat den Zweck, festzustellen, wieweit in den Kreisen des Handwerks gewisse Kostenelemente, wie Meisterlohn, Lohn für mitarbeitende Familienangehörige, Abschreibungen und Kapitalzins den Kosten zugerechnet bzw. in der Preisstellung berücksichtigt werden. Diese Ermittlungen sind in erster Linie gewerbepolitisch bedeutsam, da, wie im Handwerk zu beobachten ist, durch Nichtberechnung solcher Kostenteile häufig eine Wettbewerbsfähigkeit erreicht wird, die nur auf Kosten der Lebenshaltung möglich ist[41]. Die nachteiligen Auswirkungen sind in betriebswirtschaftlicher wie in volkswirtschaftlicher Hinsicht wegen der mangelnden oder nicht ausreichenden Kapitalerhaltung ebenso unerwünscht, wie in sozialer Hinsicht wegen der Herabdrückung des Lebensstandards des Handwerks. Diese Verhältnisse finden ihren Ausdruck in der Größe der Nutzenspanne und in den Gewerbeeinkommen, und ihre statistische Feststellung trägt wesentlich gerade zur Beurteilung der wirtschaftlichen und sozialen Lage des Handwerks bei.

Zur Feststellung der Preisuntergrenze selbst ist dann die Frage der Grenzkosten und Grenzbetriebe zu prüfen. Die Aufgabe ist diese, für die einzelnen Gewerbezweige, und innerhalb dieser, für bestimmte Betriebsgrößentypen die Kosten, die bei optimaler und rationeller Betriebsausnutzung entstehen würden und die bei Berücksichtigung aller Kostenteile praktisch nicht unterschritten werden können, festzustellen. Methodisch gehört diese Frage dem Betriebsvergleich an, der die weitere Aufgabe hätte, aus der Zahl der beobachteten Betriebe die jeweiligen Grenzbetriebe, d. h. die Betriebe zu ermitteln, die gerade noch jene Kostenlage aufweisen, auf Grund deren sie im Markte weiterhin wettbewerbsfähig sind.

Zur Ueberprüfung der Wettbewerbsverhältnisse sind zwei betriebswirtschaftliche Momente wichtig, die die Buchstellen zu ermitteln haben, nämlich die Veränderungen des Beschäftigungsgrades und der Betriebsgröße der Einzelbetriebe. Auf Grund solcher Beobachtungsergebnisse ist der Reichsstand in der Lage, die Uebersetzung einzelner Handwerkszweige festzustellen und vorbeugende oder einschränkende Maßnahmen durch Regulierung der Produktivkräfte des Handwerks (Regulierung der Betriebsgröße, Gründungssperre) zu treffen. Hierher gehört auch die Frage der Ortsverteilung der Handwerksbetriebe[42].

Die betriebswirtschaftlich-statistische Durchforschung des Handwerks ist schließlich berufsstandspolitisch wichtig für die Stellungnahme des Reichsstandes zu finanz- und steuerpolitischen

[41] Enquête-Ausschuß a. a. O. S. 246 und 258.

[42] Jeschke, Dr.: „Richtige Ortsverteilung der Handwerksbetriebe als Selbstverwaltungsaufgabe", in: „Deutsches Handwerk", Ztschr. 1935, Nr. 30, S. 565.

Fragen. Auf dem Gebiet der Steuerpolitik wendet sich die Berufsstandspolitik gegen die schematische Gleichsetzung von Handwerk und Industrie, mit dem Hinweis auf die Tatsache, daß die steuerliche Belastung innerhalb des Handwerks nach Gewerbezweigen eine ganz verschiedene ist. Diese Erscheinung findet ihre Erklärung in der bisher ungenügenden Berücksichtigung der betriebsstrukturellen Eigenart der besteuerten Betriebe. Eine größere statistische Untersuchung[43] zur Erforschung dieser ökonomischen und steuerlichen Zusammenhänge wurde in Verbindung mit der Vorbereitung des Gewerbesteuer-Rahmengesetzes (1930) durchgeführt, um die Wirkungen überblicken zu können, die durch das beschlossene Gesetz zu erwarten waren. Die vom Handwerk durchgeführte Sondererhebung, die die Stellungnahme zu der amtlichen Erhebung darstellte, erfaßte die folgenden gewerbesteuerlich wichtigen Betriebsmerkmale: wie Eigenkapital, Fremdkapital (Dauerschulden, laufende Schulden), Betriebsgrundstück, Umsatz, Lohnsumme, Reineinkünfte aus Gewerbebetrieb, Schuldzinsen und Miete. Die Auswertung dieser Erhebung ist insofern bedeutsam, als sie die steuerliche Belastungsverschiebung — unter der Voraussetzung des Gew. R. G. — nicht nur für einzelne Handwerkszweige, sondern innerhalb derselben auch für verschiedene Betriebsgrößen untersuchte. Dabei wurde auch auf die — betriebswirtschaftlich — unterschiedlichen Wirkungen hingewiesen, die durch die Abweichung der steuerrechtlichen Begriffe „Gewerbeertrag" und „Gewerbekapital" von den betriebswirtschaftlichen Begriffen „Gewinn" und „Kapital" entstehen.

Die Untersuchung des Einflusses der Betriebsstruktur auf die Besteuerung wurde durch eine weitere Erhebung im Jahre 1933 — unter Zugrundelegung des preußischen Steuerrechts — unter der Mitwirkung der Handwerkskammern und verschiedener Buchstellen weitergeführt, mit dem Unterschied, daß eine größere Anzahl von Handwerkszweigen erfaßt und die Betriebsstruktur in den einzelnen Gewerbezweigen und Betriebsgrößen in noch weiterer Zergliederung behandelt wurde[44]. Das Ergebnis ist nicht nur steuerpolitisch sehr bedeutsam, sondern auch vom betriebswirt-

---

[43] Diese Untersuchung wurde im Jahre 1932 durchgeführt vom Deutschen Handwerks- und Gewerbekammertag in Verbindung mit dem Reichsverband des deutschen Handwerks und auf der Grundlage der Buchführungsergebnisse der Steuerabteilung des Landesausschusses des Sächsischen Handwerks. Das Ergebnis ist veröffentlicht in den Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches Nr. 28: „Die Besteuerung gewerblicher Unternehmungen und ihre betriebswirtschaftliche Grundlage".

[44] Vergl. Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches Nr. 30: „Betriebsstruktur und Besteuerung im Einzelhandel und im Handwerk". Außerdem: Schulz, Dr. Reinhold: „Handwerksstatistik auf betriebswirtschaftlicher Grundlage" in: „Deutsches Handwerk", Ztschr. 1935, Nr. 46, S. 855.

schaftlichen Gesichtspunkt in bezug auf die Betriebsstrukturverhältnisse im Handwerk sehr aufschlußreich. Bemerkenswert ist bei beiden Untersuchungen der neue methodische Versuch, Richtzahlen, d. h. typische Betriebsstrukturziffern für „repräsentative Betriebe" aufzustellen, wobei unter diesen solche Betriebe verstanden werden, die unter den subjektiv und objektiv am häufigsten vorkommenden Bedingungen arbeiten[45].

Diese statistischen Untersuchungen stützten sich bisher auf eine verhältnismäßig kleine Erhebungsgrundlage. Für die Zukunft wird deshalb eine Verbreiterung derselben und gleichzeitig auch eine Verfeinerung der Methoden unter Heranziehung des Betriebsvergleiches anzustreben sein, da der zwischenbetriebliche Vergleich in besonderem Maße geeignet ist, die Strukturverhältnisse von Betrieben erkennen zu lassen.

Auf steuerpolitischem Gebiet hat der Betriebsvergleich Bedeutung erlangt durch die Anwendung bei der Aufstellung von Richtlinien für die Besteuerung von nichtbuchführenden Gewerbetreibenden. So werden die Richtsätze der Landesfinanzämter für den Durchschnittsgewinn „normaler" Betriebe durch Betriebsvergleiche gewonnen. Da der Runderlaß des Reichsfinanzministers über die Veranlagungsrichtlinien zur Einkommensteuer und Körperschaftssteuer 1935[46] vorsieht, daß bei der Aufstellung von Richtsätzen auch die Berufsstände und Berufsverbände gehört werden sollen, wird die Durchführung von Betriebsvergleichen im Handwerk für die Stellungnahme zu diesen steuerpolitischen Fragen sehr aktuell.

Betriebsvergleichende Untersuchungen sind in wirtschafts- und steuerpolitischer Hinsicht, wie auch auf dem Gebiet der Berufsstandspolitik und der praktischen Gewerbeförderung des Handwerks von größter Tragweite. Die Pflege von Betriebsvergleichen wird deshalb eine wichtige Zukunftsaufgabe der Buchstellen sein.

---

[45] Siedbürger, H,: a. a. O. S. 649 (vergl. Fußnote S. 53).

[46] Reichssteuerblatt 1936 Nr. 3 vom 11. Januar.

B. Die Arbeitsweise der Buchstelle

Vorbemerkung.

Die Wahl des Buchhaltungssystems (doppelte oder einfache Buchhaltung).

Jenem Teil der inneren Organisationsarbeit der Buchstelle, der sich mit der Durchführung der buchhalterischen Arbeiten zu beschäftigen hat, muß die Entscheidung der Vorfrage vorausgehen, ob die Buchstelle die Grundbuchungen des Handwerkers nach dem System der doppelten oder einfachen Buchhaltung verarbeiten soll. Die Entscheidung dieser Frage ist von großer Wichtigkeit, da die Anwendung des einen oder anderen Systems nicht nur auf die Arbeitsweise der Buchstelle von Einfluß ist, sondern auch auf die Erfüllung ihrer Aufgaben hinsichtlich der Mitwirkung an betriebsvergleichenden Untersuchungen.

Bei der Gegenüberstellung beider Systeme ist zunächst festzustellen, daß das System der doppelten Buchhaltung, vermöge der weitgehenden Erfassung der Wertumschichtungen im Betriebe, in der Lage ist, jene Auswertungsmöglichkeit zu bieten, die zu einer umfassenden Betriebsbeobachtung und Betriebsforschung erforderlich ist. Beim System der einfachen Buchhaltung tritt dagegen der wirtschaftliche Zusammenhang der Ein- und Ausgänge der betrieblichen Werte nicht im Zeitpunkt der Entstehung, sondern erst im Augenblick der Realisierung in Erscheinung, und weiterhin verfügt dieses System nicht über die Feinheit der Gliederung der Betriebsdaten, wie sie die doppelte Buchhaltung bietet. Zur Durchführung von Betriebsvergleichen ist die doppelte Buchhaltung wegen ihrer besseren Auswertungsmöglichkeit zweifellos in höherem Maße geeignet, als die einfache. Das Ziel der Buchstellenarbeit muß deshalb die doppelte Buchhaltung sein.

Einen beachtlichen Fortschritt in dieser Richtung stellt das „Schlayand-Durchschreibesystem“[1] dar, das sich zur Aufgabe stellt, dem gewerblichen Mittelstand die Vorteile einer ordnungsmäßigen doppelten Buchhaltung zu bieten. Die Verbuchung der Geschäftsvorfälle erfolgt auf Grund der Tagebuchaufzeichnungen des Buchstellenkunden nach einem bestimmten Durchschreibeverfahren, dessen Eigenart in einem besonderen journalmäßigen Kontrollsystem besteht. Der buchhalterischen Verarbeitung des Bu-

[1] Schlayand-Buchhaltung G. m. b. H., Köln a. Rh., bearbeitet von Bücherrevisor Hans Mette, Leiter der Buchführungsabteilung der Gesamtgilde Münster i. W.

chungsstoffes ist eine eingehende Vorprüfung der Grundbuchungen an Ort und Stelle vorgeschaltet, um Unstimmigkeiten in den Aufzeichnungen sofort klären und beseitigen zu können. Diese Art der Fühlungnahme mit dem Kunden kennzeichnet dieses System als Hausbuchhaltung, auf die noch einzugehen ist. Die Schlayand-Buchhaltung entspricht den Anforderungen, die an eine gewerbliche doppelte Buchhaltung gestellt werden müssen, sie vermochte jedoch bis jetzt nicht in den Buchstellenkreisen größere Verbreitung zu finden, da ihre Anwendung an bestimmte Voraussetzungen in der Beschaffenheit der Grundbuchungen gebunden ist.

Im Handwerk sind diese Voraussetzungen noch nicht allgemein gegeben, sondern müssen erst durch erzieherische Maßnahmen geschaffen werden. Aus diesen Gründen haben Bestrebungen der Buchstellen in der Zielrichtung der doppelten Buchhaltung noch nicht zum Erfolg geführt. Man hat sich deshalb vorläufig für die Anwendung der einfachen Buchhaltung entschieden. Die Stellungnahme einer Anzahl von Buchstellen zu der Frage des Buchhaltungssystems zeigt einstimmig die Auffassung, daß beim jetzigen Stand des Buchstellenwesens die Buchstelle erfahrungsgemäß aus folgenden Gründen nur die einfache Buchführung anwenden kann:

Die Anwendung der doppelten Buchhaltung durch die Buchstellen begegnet zunächst der Schwierigkeit, daß die Aufzeichnungen der Buchstellenmitglieder nur unvollständig und nicht in der erforderlichen Differenzierung vorgenommen werden, die eine Verarbeitung des Buchungsstoffes zur doppelten Buchhaltung möglich machen. Die noch unzureichende Vorbereitung der Tagebuchaufzeichnungen kann teils damit erklärt werden, daß in den Kreisen des Handwerks die buchhalterischen Kenntnisse vielfach auf die einfache Buchhaltung beschränkt sind, teils damit, daß dem Handwerker, soweit er über Kenntnisse der doppelten Buchhaltung verfügt, die Sicherheit fehlt, das in den Buchhaltungskursen Gelernte im eigenen Betrieb zur Anwendung zu bringen.

Die weitere Schwierigkeit liegt in der Arbeitsweise der Buchstelle, nach der die Buchführung in zwei getrennte Akte:

Grundbuchung — Führung der Bücher und Abschluß zerlegt wird. Für dieses Verfahren eignet sich die doppelte Buchhaltung nur unter gewissen Voraussetzungen und bei einer bestimmten Arbeitsweise der Buchstelle. Bei der einfachen Buchhaltung ist dagegen die buchhalterische Darstellung der Geschäftsvorfälle nicht nur weniger umfangreich, sondern die Tätigkeit der Buchstelle ist außerdem in bestimmter Weise beschränkt, wie noch zu zeigen ist.

Diese Art der Buchführung nach dem System der einfachen Buchhaltung ist nicht als die endgültige Form der Betreuungsarbeit der Buchstelle anzusehen. Die Buchführungsarbeit der Buchstelle leistet aber im Hinblick auf die allmähliche Einfüh-

rung der doppelten Buchhaltung wichtige erzieherische Vorbereitung. Die einfache Buchhaltung wäre demnach nur als ein Durchgangssystem anzusehen, das den Uebergang zur doppelten Buchhaltung erleichtern soll. Den Weg, der hier beschritten werden kann, zeigt eine Untersuchung des Deutschen Handwerksinstituts[2] über die Form einer erweiterten einfachen Buchhaltung, die bereits wesentliche Züge der doppelten Buchhaltung aufweist[3].

Einer kurzen Erörterung bedarf noch die Form der von der Buchstelle geführten einfachen Buchhaltung, die infolge der Arbeitsweise der Buchstellen einige Besonderheiten aufweist.

Der buchungstechnische Vorgang der einfachen Buchhaltung ist gekennzeichnet durch eine Teilung dieser Funktion zwischen Buchstelle und Handwerker. Dabei erfolgt die Vorbereitung des Buchungsstoffes durch das Buchstellenmitglied meist in der Form der Einnahmen- und Ausgabenaufzeichnung, unter getrennter Behandlung in solche nach baren (Kasse) und nichtbaren (Bank, Postscheck) Geschäftsvorfällen, während die Aufzeichnung der Vorgänge in chronologischer Darstellung — etwa in der Form des bei der einfachen Buchhaltung bisher üblichen Tagebuches — weniger gebräuchlich ist. Die buchführende Tätigkeit der Buchstelle beschränkt sich auf die Verbuchung der erstgenannten Geschäftsvorfälle in einem Kassenbuch bzw. einem Kassenjournal, dagegen finden die übrigen Veränderungen des Vermögens und Kapitals, insbesondere der Forderungen und Schulden keine buchhalterische Behandlung durch die Buchstelle. Die Führung des Konto-Korrents (Hauptbuch) wird vielmehr dem Handwerker überlassen, und die Buchstelle beschränkt sich darauf, die Vermögens- und Schuldverhältnisse beim Jahresabschluß durch Inventur festzustellen.

Der Jahresabschluß erfolgt beim System der einfachen Buchhaltung in der folgenden Zweiteilung: Vermögensberechnung einerseits und Gewinnberechnung außerhalb der Bilanz durch Vermögensvergleich andererseits. Das folgende Schema[4], das die Vermögensberechnung und die gewerbliche Gewinnberechnung

---

[2] Vergl. Heft 6 der Schriftenreihe des Deutschen Handwerksinstituts: „Einfache Buchführung für Handwerksbetriebe", von Dipl.-Kaufmann Franz Rößle.

[3] Eine Durchgangsform zur doppelten Buchführung stellt auch ein von der Buchstelle der Badischen Handwerkskammer, Karlsruhe, angewandtes Verfahren dar, das an Stelle des bei der einfachen Buchhaltung üblichen „Kassenbuches" (vergl. Fußnote 2) das amerikanische Journal zur Anwendung bringt. Das Verfahren will nicht den Anspruch einer doppelten Buchhaltung erheben, es ist aber als ein bedeutender Schritt zum Uebergang zur doppelten Buchhaltung anzusehen.

[4] Dieses Schema eines Jahresabschlusses entstammt der Buchstelle der Badischen Handwerkskammer, Verwaltungsstelle Mannheim. Anlage 1 u. 2.

(Name) (Gewerbe)

St. Nr. .....

Vermögensberechnung

am Schlusse des Geschäftsjahres, den 31. Dez

Aktiva

	RM	Rpf	RM	Rpf
Anlagekapital				
Maschinen, Werkzeuge und Geräte, Einrichtung				
1. 1. RM				
abzgl. %				
Abschrbg. RM				
Neuanschaffg. RM				
abzgl. %				
Abschrbg. RM				
Betriebskapital				
Kasse				
Bankguthaben				
Postscheckguthaben				
Außenstände RM				
abzügl. Dubiose RM				
Roh- und Hilfsstoffe (lt. Inventurliste)				
Halb- und Fertigfabrikate (laut Inventurliste)				
Beteiligungen (an Genossenschaften etc.)				
Sonstiger Besitz				
Gebäude				
Rohvermögen				

Betriebsschulden

Lieferantenschuld (laut Inventurli

Bankschulden

Darlehen

Unkosten-Rückstä

Steuer-Rückständ

Sonstige Schulde

Hypothekenschuld

Schulden

Zusammenstellung

Aktiva — Passiva

Passiva — Aktiva

Reinvermögen

Ueberschuldung

Unterschrift: ....

Heftrand

e Gewinnberechnung für 193....

I.

RM	Rpf		RM	Rpf
		Ueberschuldung am 1. 1....		
		Vermögen am 31. 12.		
		Entnahmen:		
		1. Privatentnahmen		
		2. Sonderausgaben		
		3. Tatsächl. Hausausgaben		
		4.		
		5.		
		6.		
		7.		
		8 Eigenverbrauch		
		9. Verlust aus Gewerbebetr.		

II.

		Lieferantenschulden 1. 1...		
		Rückstellungen f.		
		Warenbestand 31. 12....		
		Außenstände 31. 12. ...		
		Rückstellungen f.		
		Umsatz 193...		
		Eigenverbrauch		
		Rohgewinn		
		Zinsen (Kontokorrent)		
		Verlust aus Gewerbebetrieb		

zeigt, möge dies veranschaulichen. Die gewerbliche Gewinnberechnung wird hierbei nach zwei Methoden vorgenommen, die den Zweck einer gegenseitigen Kontrolle erfüllen sollen. Die Methode I. stellt den erwähnten Vermögensvergleich dar, dessen Ergebnis um die Geschäftseinlagen und die Privatentnahmen berichtigt wird. Die Methode II. ist in ähnlicher Weise eine Bestandsvergleichsrechnung, nur mit dem Unterschied, daß die Konten, auf denen die Wertbewegungen im Betriebe geldmäßig in Erscheinung treten (Kasse, Bank, Postscheck), nunmehr mit ihren Verkehrszahlen eingesetzt werden. Gleichzeitig wird durch entsprechende Aufgliederung der Daten die Struktur dieser Vorgänge nach Umsatz (Geld- und Bucheinnahmen) einerseits, und Wareneinkauf, allgemeine Unkosten, Löhne, Abschreibungen andererseits ermittelt. Bei exakter Führung der Geldkonten müssen beide Methoden zu demselben Ergebnis gelangen. Hierbei ist besonders beachtenswert, daß der Ermittlung des Reingewinns die Feststellung des Rohgewinns vorgeschaltet ist, wodurch die Buchhaltung durch die Auswertung für die Kalkulation wesentlich an Wert gewinnt. Das Gewinnergebnis stellt — betriebswirtschaftlich gesehen — allerdings nicht das reine Betriebsergebnis dar, da in diesem der Meisterlohn enthalten ist. Die Größe „Meisterlohn" würde also aus den Privatentnahmen auszugliedern und den Kosten zuzurechnen sein.

Die letztgenannte Methode findet gewöhnlich auch für die steuerliche Einkommensermittlung Anwendung und ist unter dem Begriff „Steuerbilanz" gebräuchlich. Bei der rein steuerlich orientierten Gewinnberechnung, wie sie von der privaten Steuerberatungspraxis hauptsächlich betont wird, findet der kalkulatorische Gesichtspunkt — Rohgewinn-Reingewinn — naturgemäß nicht diese Berücksichtigung. Es wird deshalb dort auf diese Trennung weniger Wert gelegt.

Die von den Buchstellen geführte Buchhaltung leidet noch an dem Mangel, daß nur eine Kontrolle über die Einnahmen und Ausgaben, nicht aber über das Konto-Korrent besteht. Zweifellos liegt hierin eine gewisse Unvollständigkeit der Buchführungsarbeit der Buchstelle. Die Versuche zur Uebernahme der letzteren Art von Tätigkeiten sind bis jetzt daran gescheitert, daß teils mit dieser Art des Buchungsverfahrens (zeitliche Trennung des Buchungsvorganges zwischen Tagebuch und Hauptbuch) eine gewisse Umständlichkeit verbunden ist, teils daran, daß der Handwerker noch nicht allgemein an die Aufzeichnung von Geschäftsvorfällen dieser Art im Tagebuch gewöhnt ist. Die erforderlichen Grundbuchungen sind daher häufig noch unvollkommene. Die Führung des Hauptbuches durch die Buchstelle hat, wo dieser Versuch unternommen wurde, stets zu buchmäßigen Differenzen geführt und zeitraubende Abstimmungen der Salden mit den Buchungsunterlagen erforderlich gemacht. Die Führung des Konto-Kor-

rents wurde daher von den Buchstellen aufgegeben. Die gewonnenen Erfahrungen haben ergeben, daß dieser Teil der Buchführungsarbeit vom Buchstellenkunden zwar selbst ausgeführt werden muß, daß aber eine Ueberwachung dieser Arbeiten durch die Buchstelle notwendig ist, um die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung in allen Teilen zu erreichen. Die erzieherische Arbeit, die die Buchstellen zu leisten haben, muß eine umfassende sein, und deshalb kann die bisher gepflegte Einnahmen- und Ausgabenrechnung nicht als ausreichend bezeichnet werden. Es wäre vielmehr zu fordern, daß die Buchstellen vom Handwerker die restlose Berichterstattung der Geschäftsvorfälle im Sinne des bei der einfachen Buchhaltung üblichen Tagebuches verlangen. Dieser Gedanke liegt einer neuen — allerdings noch versuchsweise angewandten — Methode[5] zugrunde. Neuartig ist dabei die getrennte Behandlung der Kassenvorgänge von den übrigen Geschäftsvorfällen, wodurch gleichzeitig der Notwendigkeit der Abstimmung der Kasse Rechnung getragen wird. Weiterhin erfahren die Grundbuchungen, die sich auf die auf Rechnung getätigten Geschäftsvorfälle beziehen, eine Trennung nach Kunden und Lieferanten. Von einer besonderen Behandlung der Vorgänge auf dem Bank- und Postscheckkonto ist dabei abgesehen, da diese durch die erteilten Auszüge belegt werden. Das Tagebuch hat dann die folgende Einteilung:

St. Nr. **Tagebuch** Nr.

Beleg Nr.	Datum	Kasse		Text	Kunden		Lieferanten	
		Soll (empfängt)	Haben (gibt)		Soll (empfängt)	Haben (gibt)	Soll (empfängt)	Haben (gibt)

Die Berichterstattung an die Buchstelle wird in der Form des Durchschreibeblocksystems vorgenommen, wobei die Originalaufzeichnung der Buchstelle übergeben wird, während dem Kunden die Durchschrift verbleibt. Der Wert dieser Methode liegt einerseits in der Erziehung des Handwerkers zu vollständiger Vornahme der Grundbuchungen und Führung des Konto-Korrents, andererseits in der selbsttätigen Kontrolle dieser Tätigkeiten. Da die Kunden- und Lieferantenspalte des Tagebuches etwa den

[5] Diese Methode wird von der Buchstelle der Badischen Handwerkskammer, Verwaltungsstelle Mannheim, angewandt. Die Anordnung der Spalten des Tagebuches stammt dagegen vom Verfasser dieser Arbeit.

Zweck eines Journals erfüllt, wird dadurch gleichzeitig die Abstimmung der Bücher beim Jahresabschluß erleichtert. Die Bewährung dieser Methode läßt sich noch nicht abschließend beurteilen, da erst noch die Anfangsschwierigkeiten zu überwinden sind; immerhin zeigen diese aber, wie notwendig diese Art der erzieherischen Einflußnahme der Buchstelle ist.

Wareneingangsbuch.

Durch die Einführung des Wareneingangsbuches mit Wirkung ab 1. Oktober 1935[6] ist die Aufzeichnungspflicht des Handwerkers erheblich erweitert worden. Grundsätzlich besteht für jeden Handwerker die Verpflichtung hierzu. Nur unter bestimmten Voraussetzungen, die im Handwerk im allgemeinen als nicht gegeben angenommen werden können, tritt eine Befreiung hiervon ein. Es sei auf die Verordnung selbst verwiesen. Im Falle der Verpflichtung zur Führung des Wareneingangsbuches stellt diese ein Erfordernis dar, das unabhängig von einer etwa vorhandenen Buchführung zu erfüllen ist; weiterhin weichen auch die Aufzeichnungen nach Art und Umfang von der in der kaufmännischen Buchhaltung üblichen Form in gewisser Beziehung ab. Es ist deshalb die Frage zu prüfen, in welcher Weise diese steuerliche Verpflichtung in Verbindung mit der Buchhaltung erfüllt und zur Vermeidung von Doppelarbeit der Buchhaltung dienstbar gemacht werden kann. Es bestehen hierbei zwei Möglichkeiten, entweder das Wareneingangsbuch wird unmittelbar mit dem Tagebuch verbunden, oder es wird als selbständiger Bestandteil der Buchhaltung angegliedert[7].

Im ersten Fall wäre eine Kombination in der Weise denkbar, daß das Tagebuch durch Hinzufügen der entsprechenden Spalten gemäß § 1 Abs. 5 der V. O. ergänzt wird, oder man wählt als Grundlage das Wareneingangsbuch und erweitert dieses durch eine Kasse- und Bankspalte usw. Diesen Weg hat man z. B. in den Kreisen des graphischen Gewerbes mit Genehmigung der amtlichen Stellen gewählt. Die Verknüpfung von Tagebuch und Wareneingangsbuch erscheint zunächst als eine gewisse Vereinfachung der buchungstechnischen Arbeit, es besteht aber die Gefahr, daß — neben den anfänglichen Schwierigkeiten bei der Wahrnehmung dieser verschiedenen Aufgaben — die Zwecksetzung einer solchen Anordnung mehr in der steuerlichen Bedeutung gesehen, die Aufgabe des Tagebuches verkannt und die Führung desselben vernachlässigt wird. Weiterhin ist einzuwenden, daß

---

[6] Verordnung über die Führung eines Wareneingangsbuches vom 20. 6. 1935 (RGBl. I, S. 752).

[7] Kern, Ernst: Das Wareneingangsbuch als Bestandteil der Buchführung" in: „Die Badische Schule". Ztschr. Karlsruhe 1935. 11. Folge, S. 523/24 und 12. Folge Seite 577/580.

das Tagebuch nur schwierig in der oben besprochenen Form eingegliedert werden könnte, und daß deshalb auch die Vornahme der Grundbuchungen nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten nicht in dem erforderlichen Maße gesichert wäre. Schließlich ist das Wareneingangsbuch nicht als eine endgültige Regelung der steuerlichen Aufzeichnungspflicht anzusehen, sondern dürfte nur den Anfang einer Entwicklung auf dem Gebiet ordnungsmäßiger Aufzeichnungen darstellen. Es empfiehlt sich deshalb, die weitere Entwicklung der Steuergesetzgebung noch abzuwarten und Aenderungen an der Buchhaltung vorläufig zurückzustellen.

Zweckmäßiger ist es dagegen, das Wareneingangsbuch unabhängig von der Buchhaltung zu führen. Die Doppelarbeit, die dadurch entstehen würde, daß die Lieferungen im Tagebuch und im Wareneingangsbuch einzutragen sind, läßt sich aber in einem gewissen Umfange vermeiden. Die Einzeleintragungen der Lieferungen werden dabei zunächst nur im Wareneingangsbuch vorgenommen, und am Ende eines Monats erfolgt die Sammelbuchung im Tagebuch, unter Berücksichtigung von Warenrücksendungen, Preisunterschieden u. dergl., um die der Wareneingang zu vermindern ist. Dies ist umso leichter möglich, als die Eintragungen ohnehin schon monatlich zusammenzurechnen sind. Bei der Vornahme der Eintragungen ist aber eine Besonderheit zu beachten, die in der Verordnung nicht verlangt ist. Da nämlich im Tagebuch der Eingang von Waren nach „Kasse" und „Lieferanten" getrennt wird, müssen zu diesem Zweck die bezogenen Waren im Wareneingangsbuch getrennt werden in solche, die bar bezahlt wurden, und solche, die auf Rechnung erworben worden sind, eine Maßnahme, die ohne größere Schwierigkeiten durchführbar ist. Bei den bar getätigten Warenkäufen wird eine nur monatliche Uebertragung in die „Kassenspalte" des Tagebuches allerdings nicht genügen, sondern müßte öfters erfolgen, da die Abstimmung der Kasse mindestens wöchentlich oder sogar täglich vorgenommen werden sollte. Eine Doppelarbeit ist in diesem Falle nicht ganz zu vermeiden.

Die Erweiterung der Aufzeichnungspflicht des Handwerkers durch die Einführung des Wareneingangsbuches bringt auch für die Buchstellen eine weitere Aufgabe mit sich. Diese beschränkt sich nicht allein darauf, den Handwerker auf diesem Gebiet zu beraten und in der Erfüllung dieser steuerlichen Pflicht zu unterstützen, sondern das Ziel ist die Erreichung einer ordnungsmäßigen Buchführung im Handwerk im Sinne des § 1 Abs. 9 der Dresdener Verordnung, eine Forderung, wie sie von den Buchstellen schon längst vertreten wird. Bei Vorliegen einer ordnungsmäßigen Buchführung sieht § 1 Abs. 9 nämlich vor[8], daß auch

[8] Reinhardt, Fritz: „Betriebsprüfung und Wareneingangsbuch". Berlin 1935, S. 113.

Gewerbetreibende, die nicht Vollkaufleute sind, aber nach den Vorschriften des H. G. B. Bücher führen, auf Antrag die Anwendung der Befreiungsvorschriften (§ 1 Abs. 2 Ziff. 1) für Vollkaufleute erlangen können. Die von der Verordnung gestellten Anforderungen sind jedoch sehr hoch, und es wird noch einer längeren Erziehungsarbeit der Buchstellen bedürfen, um das gesteckte Ziel zu erreichen.

Die einzelnen Arbeitssysteme der Buchstelle.

Der Begriff der Arbeitsweise der Buchstelle schließt außer der Art des Buchhaltungssystems auch die einzelnen Arbeitsmethoden, d. h. die Art der Durchführung dieser Tätigkeit in sich, die je nach der Größe des Wirkungskreises der Buchstelle verschieden sind und durch die regionale Gliederung des Kundenkreises bedingt werden. Die verschiedenen Formen der Buchführungsarbeit finden nun ihren jeweiligen sichtbaren Ausdruck in einem System von Tätigkeiten, Anordnungen und Kontrollen, die am Aufbau der Buchstelle einen wesentlichen Anteil einnehmen. Die Gesamtheit dieser Maßnahmen ist der Inbegriff der einzelnen Arbeitssysteme, die im folgenden näher betrachtet werden.

I. Das System der Hausbuchhaltung.

Unter Hausbuchhaltung (Wanderbuchhaltung) ist dasjenige Buchführungssystem zu verstehen, bei dem die Aufzeichnungen des Handwerkers im Hause bleiben, nach denen die Buchstelle die Bücher anlegt und sie durch Wanderbuchhalter führen läßt.

Die Buchführungsarbeit ist bei diesem System, wie bei den noch zu behandelnden anderen Systemen in zwei Akte zerlegt:

1. in die grundbuchmäßige Sammlung des Buchungsstoffes durch den Betriebsinhaber im sogen. Tagebuch,
2. Uebertragung der Originalbuchungen an Ort und Stelle durch die Buchstelle in die Bücher nach vorhergegangener Prüfung und Ordnung des Buchungsstoffes nach bestimmten Gesichtspunkten.

Die Tätigkeit der Buchstelle kann sich, da dem Wanderbuchhalter sämtliche Bücher zur Verfügung stehen, auf die Verarbeitung des gesamten Buchungsstoffes erstrecken. Dabei hat das Aufsuchen des Buchstellenmitgliedes im Betriebe den Vorteil, daß bei der häufigen Unvollständigkeit der Grundbuchungen Ungenauigkeiten und Irrtümer an Ort und Stelle durch persönliche Rücksprache mit dem Betriebsinhaber geklärt werden können. Ferner gestattet die Aussprachemöglichkeit eine allmähliche Anleitung zu selbständiger Buchführungsarbeit. Diese erzieherischen Momente werden weiterhin durch den Umstand, daß der Handwerker die Bücher dauernd zur Verfügung hat und das Ergebnis selbst heranreifen sieht, wirksam unterstützt. Die direkte Fühlungnahme der Buchstelle mit den Mitgliedern schafft schließlich ein gegenseitiges

Vertrauensverhältnis, das die Bemühungen und Maßnahmen der Buchstelle günstig beeinflußt.

Diese Vorteile werden aber durch erhebliche Nachteile aufgewogen. Hauptsächlich ist einzuwenden, daß das Aufsuchen der Kunden neben Zeitverlust auch Reisekosten verursacht, die eine starke Verteuerung dieses Systems zur Folge haben. Die Verlegung der buchhalterischen Arbeit außerhalb der Buchstelle ist aber nicht nur für den Handwerker — kostenmäßig — nachteilig, sondern auch für die Buchstelle, der jede Möglichkeit zur Nachprüfung der Tätigkeit des Außendienstbeamten fehlt. Oft treten andere hemmende Momente — wie unvollständige Vorbereitung des Buchungsstoffes — hinzu, die nicht nur vergrößerten Zeitaufwand zur Folge haben, sondern auch die Termindispositionen der Buchstellenleitung umstoßen. Das Verbleiben der Buchungsunterlagen im Betriebe birgt ferner den Nachteil in sich, daß die Buchstelle keine unmittelbare Gelegenheit hat, die statistische Auswertung der Buchhaltung vorzunehmen. Sie ist daher nicht in der Lage, zeit- und betriebsvergleichende Untersuchungen anzustellen oder den Berufsorganisationen für berufsständische Fragen statistisches Material zur Verfügung zu stellen. (Es wäre allerdings zu erwägen, ob dieser Nachteil durch Verpflichtung der Buchstellenmitglieder zur Ueberlassung der Bücher zwecks Revision und statistischer Auswertung behoben werden könnte.) Bezüglich der Anwendungsmöglichkeit dieses Systems ist noch hinzuzufügen, daß die Anwendung, wenn dem Handwerker eine nicht zu teuere Buchhaltung geboten werden soll, von vornherein an eine bestimmte örtliche Lage der Mitgliedsbetriebe gebunden ist, nämlich an konzentrierte Lage der Betriebe innerhalb des Buchstellenbezirks und günstige Verkehrsverhältnisse. Diese Bedingungen sind nur in städtischen Gebieten gegeben, wo das Handwerk auf einem abgegrenzten Raum konzentriert ist. Die Hausbuchhaltung kann sich deshalb nur unter solchen Verhältnissen erfolgreich durchsetzen.

Unter Abwägung der Vor- und Nachteile wäre der Wert dieses Systems etwa dahin zu beurteilen: Der Vorzug der Hausbuchhaltung liegt in der persönlichen Aussprachemöglichkeit mit dem Handwerker zur Klärung etwaiger, in den Grundbüchern enthaltener Fehler; materiell bedeutet dieser Umstand erhöhte Zuverlässigkeit des Buchhaltungsinhaltes. Gegen die Anwendung der Hausbuchhaltung sprechen aber mannigfache Nachteile, wie die zu hohen Kosten und die fehlende Möglichkeit zur statistischen Auswertung der Betriebszahlen für bestimmte Zwecke.

II. Das System der Fernbuchhaltung.

Unter Fernbuchhaltung versteht man jenes System, bei dem der Handwerker seine Aufzeichnungen der Buchstelle zusendet, nach denen die Buchstelle die Bücher anlegt und führt.

Die Anwendung dieses Systems, das auf dem Gebiet der Buchführungstechnik eine völlige Umwälzung darstellt, ist durch die regionale Verteilung des Kundenkreises bedingt, d. h. durch die örtlich zerstreute Lage der Mitgliedsbetriebe, deren Betreuung mittels Hausbuchhaltung aus kostenwirtschaftlichen Gründen unrationell wäre.

Die Eigenart dieses Systems ist die sachliche und räumliche Arbeitsteilung des Buchführungsvorganges, die an Handwerker und Buchstelle Anforderungen bestimmter Art stellt und bestimmter Maßnahmen zu ihrer Durchführung bedarf.

Der Vorgang der Durchführung ist folgender:

Im Handwerksbetrieb: Vorbereitung des Buchungsstoffes durch den Meister in Tagebüchern (Wechselbüchersysteme) oder Formularen nach Angaben der Buchstelle, und Uebermittlung der Aufzeichnungen an die Buchstelle in monatlichen Abständen.

In der Buchstelle: Formales Prüfen und Ordnen der Daten und Uebertragung in die Bücher. Mitteilung der Ergebnisse von Zeit zu Zeit an das Mitglied durch Rücksendung der verarbeiteten Unterlagen oder nur durch Uebersendung des Abschlusses, wobei die Unterlagen bei der Buchstelle dauernd verbleiben.

Dieses System stützt sich auf eine weitgehende Mitarbeit des Betriebsinhabers hinsichtlich der Vorbereitung des Buchungsstoffes, deren ordnungsmäßiger Vornahme formularmäßige Hilfsmittel dienen. Die fehlende persönliche Fühlungnahme der Buchstelle mit den Mitgliedern macht sich aber in Unregelmäßigkeiten und Ungenauigkeiten der Berichterstattung der Betriebsdaten geltend.

Das Prinzip der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung ist bei dieser Buchführungsweise somit nur in formaler, nicht aber in materieller Hinsicht erfüllt. Die Wahrung dieses Grundsatzes macht deshalb bei diesem System eine zeitweilige Abstimmung mit den Grundbüchern erforderlich.

Während das System der Fernbuchhaltung bei der Beschaffung des Buchungsstoffes Schwierigkeiten aufzuweisen hat, wirkt sich wieder die Zentralisierung der Buchführungsarbeiten auf die Arbeitsleistung der Buchstelle günstig aus, insofern, als sie zweckmäßige Anordnung und Ueberwachung des Arbeitsvorganges, der weiterhin durch bürotechnische Hilfsmittel erleichtert werden kann, gestattet, und somit durch Vermeidung von Leerlauf bei Abwicklung des Arbeitsvorganges die Intensität der Arbeitsleistung hebt. Diese Vorteile kommen dadurch zur Geltung, daß das Arbeitspensum mit einem an sich kleinen Aufwand an Personenkräften durchgeführt werden kann. Ein Vergleich der Buchstellenmitglieder mit den jeweils vorhandenen Hilfskräften (Buch-

halter, Schreibkräfte usw.) gibt einen ungefähren Aufschluß über den durchschnittlichen Personenaufwand. Ausschließlich eines Buchstellenleiters dürften bei einem Kundenkreis

bis 45	Mitglieder mindestens	1 Hilfskraft
bis 80	Mitglieder mindestens	2 Hilfskräfte
bis 120	Mitglieder mindestens	3 Hilfskräfte
bis 150	Mitglieder etwa	4 Hilfskräfte
bis 200	Mitglieder etwa	5 Hilfskräfte

erforderlich sein. Die Anstellung eines entsprechenden Vergleichs mit den Verhältnissen der Hausbuchhaltung begegnet der Schwierigkeit, daß bei dieser der Personalaufwand je nach der regionalen Gliederung des Kundenkreises verschieden ist und sein muß, während für die Verhältnisse der Fernbuchhaltung bei einem gewissen Umfang hinsichtlich der Größe des Personenapparates ziemlich einheitliche Verhältnisse angenommen werden dürfen. Die theoretische Erwägung ergibt, daß der Einsatz menschlicher Arbeitskraft bei der Fernbuchhaltung wegen der höheren Rationalität des buchhalterischen Arbeitsvollzuges geringer ist als bei der Hausbuchhaltung.

Unter Berücksichtigung der in Buchstellenkreisen gewonnenen Erfahrungen kann das Urteil über den Wert dieses Systems in folgenden Punkten zusammengefaßt werden:

Der Vorteil dieses Systems liegt in der Zentralisierung der Buchführungsarbeit. Hiermit sind nicht nur für die Buchstelle innerorganisatorische Vorteile verbunden, die der Buchstelle die Möglichkeit geben, ihre Aufgaben nach den vorteilhaften Arbeitsmethoden zu erfüllen, sondern auch Vorteile für den Handwerker, da durch Vermeidung des bei der Hausbuchhaltung unumgänglichen Zeitverlustes und der Reisekosten eine wesentliche Verbilligung erzielt wird. Die zeitweise oder dauernde Aufbewahrung der Buchungsunterlagen bei der Buchstelle gestatten dieser die statistische Auswertung der Betriebsergebnisse zu Zeit- und Betriebsvergleichen. Die Bedeutung dieses Systems liegt ferner darin, daß es auch entfernter liegenden Handwerksbetrieben, die von der Hausbuchhaltung nicht erfaßt werden können, eine billige Buchführung bietet.

Der Nachteil ist in der fehlenden persönlichen Fühlung zwischen Buchstelle und Handwerker zu sehen. Diese hat zur Folge, daß die grundbuchmäßigen Aufzeichnungen des Handwerkers ohne vorherige Prüfung von der Buchstelle übernommen werden müssen und nur nach formalen Gesichtspunkten verbucht werden können. Die unterbliebene Vorprüfung des Buchungsstoffes macht später, besonders am Jahresende viele Rückfragen und Abstimmungen mit den Grundbüchern notwendig und erschwert bzw. verzögert die Abschlußarbeiten.

Aus Buchstellenkreisen wird ferner geltend gemacht, daß die Fernbuchhaltung den Handwerker, sei es durch die Abnahme der

Buchführungsarbeit, sei es durch die dauernde Aufbewahrung der Bücher bei der Buchstelle, seiner eigenen Buchführung entfremdet und einen erzieherischen Einfluß zu selbständigem Arbeiten vermissen läßt.

Ueber die Anwendung der Fernbuchhaltung und Hausbuchhaltung bzw. beider Systeme gleichzeitig, läßt sich zahlenmäßig feststellen, daß die Fernbuchhaltung im Allgemeinen bevorzugt wird. Es bedienen sich der

Fernbuchhaltung	etwa 40 v. H. der Buchstellen
Hausbuchhaltung	etwa 30 v. H. der Buchstellen
Gleichzeitig beider Systeme	etwa 30 v. H. der Buchstellen

Ein abschließendes, zahlenmäßiges Urteil läßt sich in dieser Frage nicht geben, da nicht die Gesamtheit der Buchstellen in der Erhebung des Deutschen Handwerksinstituts erfaßt werden konnte.

Die Vor- und Nachteile, die sich bei der Anwendung dieser Buchführungssysteme geltend machen, regen zu der Frage an, wie eine buchhalterisch-organisatorische Verbesserung der Buchführungsarbeit der Buchstelle unter Nutzbarmachung der jeweiligen Vorteile möglich ist.

Diese Ueberlegung hat zur Schaffung eines Systems geführt, in dem die Vorzüge beider Systeme kombiniert sind, ein Versuch, der ohne größere Schwierigkeiten durchführbar ist, da den Nachteilen des einen Systems an gleicher Stelle die Vorteile des anderen gegenüberstehen. Man kann dieses System als das gemischte (kombinierte) System, oder nach dem Ort, an dem es erstmalig eingeführt wurde, als das Dresdener System bezeichnen.

III. Das Dresdener System (Gemischtes System).

Das Dresdener System ist eine Kombination von Hausbuchhaltung und Fernbuchhaltung in der Weise, daß mit der Inempfangnahme der Grundbuchungen eine persönliche Ueberprüfung derselben wie bei der Hausbuchhaltung stattfindet, während die Verarbeitung der Unterlagen nach der Arbeitsweise der Fernbuchhaltung durchgeführt wird. Eine weitere Besonderheit dieses Systems ist die halbmonatliche Zurückgabe der geführten Bücher nach Beendigung der laufenden Buchführungsarbeit. Der buchungstechnische Vorgang ist folgender:

Im Handwerksbetrieb: Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben in bestimmte, von der Buchstelle angelegte Durchschreibeformulare,
Nachprüfung der Grundbuchungen und Abstimmung der Grundbücher durch den Buchstellenbeamten,
Die Führung des Kontokorrents wird dem Mitglied überlassen.

In der Buchstelle: Verarbeitung der Unterlagen wie bei der Fernbuchhaltung.

Das gemischte System bedeutet eine [illegible] Verbesserung des auf die Buchstelle entfallenden Teiles des Buchführungsvorganges, insofern, als die oben geforderte Vorprüfung der Grundbuchungen der journalmäßigen Uebertragung vorgeschaltet wird. Die Vornahme der Grundbuchungen vollzieht sich, im Gegensatz zu der meist üblichen chronologischen Aufzeichnungsweise, getrennt nach Einnahmen und Ausgaben, um den Handwerker zur Ueberwachung der täglichen Geschäftsvorfälle und zu vollständiger Berichterstattung zu veranlassen[9]. Als zweckmäßig erweist sich die Ueberprüfung der grundbuchmäßigen Vorarbeiten des Handwerkers nach Art der Wanderbuchhaltung. Diese Kontrollfunktion, deren Wahrnehmung geschulten Buchhaltern übertragen wird, verleiht dem gemischten System seinen eigentlichen Wert. Die erzieherische Wirkung, die von hier auf die buchhalterische Betätigung des Handwerkers ausgeht, wird außerdem durch die halbmonatliche Zurückgabe der geführten Bücher wirksam unterstützt. Diese Maßnahme bleibt auf die Organisation der Arbeit in der Buchstelle nicht ohne Einfluß, der sich in einer ungleichen Beschäftigungslage geltend macht. So führt die Konzentrierung der Buchungsarbeiten auf eine Hälfte des Monats zu arbeitsintensiven und arbeitsschwachen Zeiträumen, die durch entsprechende, innerorganisatorische Maßnahmen kompensiert werden müssen. Diese werden hauptsächlich darin bestehen, daß sich die Buchstelle der Pflege weiterer, wichtiger Aufgaben auf dem Gebiet der betriebswirtschaftlichen Forschung durch statistische Auswertungsarbeiten widmet.

Die Eigenart des Dresdener Systems, das die Gründlichkeit der Hausbuchhaltung und die Rationalität der Fernbuchhaltung in sich vereinigt, besitzt nur die organisationstechnischen Vorzüge dieser Systeme, ohne jedoch gewisse Nachteile anderer Art völlig ausschließen zu können. Diese sind hauptsächlich finanzieller Art, und entstehen dadurch, daß die mit dem Handwerker unterhaltene Fühlungnahme, wie sie bei der Hausbuchhaltung üblich ist, gegenüber der Fernbuchhaltung größeren Personaleinsatz, und deshalb etwas höhere Kosten verursacht, die aber die der Hausbuchhaltung nicht überschreiten. Diese Hemmung höherer Kosten bewirkt, daß der Ausdehnung der Betreuungstätigkeit auf der Grundlage dieses Systems eine Grenze gesetzt ist, die zwar den Wirkungsbereich der Hausbuchhaltung übersteigt, den der Fernbuchhaltung aber kaum erreichen dürfte. Daraus ist zu schließen, daß das kombinierte System nur die Hausbuchhaltung, nicht aber die Fernbuchhaltung wird verdrängen können, die in Gebieten mit

[9] Auf die Nachteile der reinen Einnahmen- und Ausgabenaufzeichnung wurde in dieser Arbeit bereits hingewiesen. Vergleiche die dort vertretene Forderung der restlosen Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle und deren Mitteilung an die Buchstelle.

großer Streuung der Mitglieder (Landbezirk) aus kostenwirtschaftlichen Gründen stets vorgezogen werden dürfte.

Nach seiner bisherigen Bewährung hat dieses System die in es gesetzten Erwartungen erfüllt. Die günstigen Resultate, die in Dresden und an anderen Orten erzielt wurden, lassen dieses neue Verfahren für die Förderungsarbeit der Buchstelle als das geeignetste erscheinen.

II. TEIL.

A. Die Einordnung der Buchstellen in den Dienst gemeinwirtschaftlicher Aufgaben und ihre organisatorische Form

Durch das Bestehen einer Vielzahl von Buchstellen eröffnen sich ganz neue Gebiete der Gewerbeförderung, die bisher verschlossen blieben. Die Verwirklichung dieser Ziele müßte sich auf eine fortlaufende, möglichst umfassende Beobachtung bestimmter betrieblicher Erscheinungen der Handwerkswirtschaft stützen, die es ermöglichen würde, die erforderliche verbreiterte Basis der betriebswirtschaftlichen Forschung zur Durchführung von Betriebsvergleichen und Marktbeobachtungen zu schaffen. Das hier zu erörternde Beobachtungssystem ist eine rein organisatorische Frage im Hinblick auf eine Fühlungnahme mit den Buchstellen von zentraler Stelle aus im Sinne eines Zusammenschlusses der Buchstellen zu gewerbefördernder Gemeinschaftsarbeit. Dieser Zusammenschluß bietet außerdem die Möglichkeit, die Befähigung der Buchstellen einheitlich durch bestimmte Maßnahmen zu fördern und dadurch die Wirksamkeit der Buchstellenorganisation zu erhöhen.

Bevor die Frage der Buchstellenorganisation erörtert wird, sei kurz auf die Notwendigkeit des Zusammenschlusses eingegangen, um die Bedeutung dieser Maßnahme würdigen zu können.

Das erste Ziel erblickt die Gewerbeförderung in der Erweiterung der bisher auf den Zeitvergleich beschränkten Betriebsforschung auf zwischenbetriebliche Vergleiche (sogen. Betriebsvergleiche) unter Heranziehung des betriebsstatistischen Tatsachenmaterials aller den Buchstellen angeschlossenen Handwerksbetriebe. Betriebsvergleichende Untersuchungen, die in weiten Kreisen der Industrie[1] bereits ansehnliche Bedeutung erlangt haben, stellen im Handwerk noch eine vollkommene Neuerung dar. Die Gründe für die Vernachlässigung dieser Fragen im Handwerk sind darin zu erblicken, daß einerseits in den handwerklichen Einzelwirtschaften die rechnungswirtschaftlichen Voraussetzungen im Gegensatz zu den erwähnten Gewerbezweigen noch nicht in ausreichendem Maße vorhanden, andererseits die organisatorischen Vorbedingungen zur Sammlung des betriebsstatistischen Vergleichsmaterials noch nicht weit genug gediehen sind.

[1] Z. B. in der Großeisenindustrie, Maschinenindustrie, Waggonbau.

Die Sammlung und Auswertung der Betriebsdaten obliegt — von den besonderen Verhältnissen des Großbetriebes abgesehen — meist gewissen, diesen Wirtschaftsverbänden angehörenden Zentralstellen. Diese Funktion haben im Handwerk die Buchstellen zu erfüllen, mit dem Unterschied, daß ihnen zunächst nur die Vorbereitung und Sammlung der Betriebszahlen nach einheitlichen Gesichtspunkten und Zuführung derselben an eine zentrale Stelle obliegen würde, während die Auswertung des Materials von der Zentralstelle vorzunehmen wäre. Der Zusammenschluß der Buchstellen erfüllt dabei die Funktion eines von vielen Zubringungsstellen gebildeten Nachrichtensystems.

Die Einschaltung einer Zentralstelle zur Vornahme von Betriebsvergleichen ergibt sich notwendigerweise aus der Lage der Verhältnisse, da einerseits die Buchstellen, infolge ihres begrenzten Wirkungsbereiches und wegen der oft ganz verschiedenen Zusammensetzung des Kundenkreises nach Gewerbezweigen, das Vergleichsmaterial nicht in ausreichendem Maße zu eigener Vornahme solcher Untersuchungen zur Verfügung haben können, und da andererseits die Natur solcher Forschung den Austausch der gewonnenen Ergebnisse und die Heranziehung anderer Vergleichsobjekte mit sich bringt. Eine zentrale Stelle besitzt deshalb am ehesten die Fähigkeit zur Durchführung von Betriebsvergleichen, da sie ihre Untersuchungen auf breitester Basis für alle oder die meisten handwerklichen Gewerbezweige vornehmen kann.

Eine Buchstellenorganisation wäre außerdem von größter Bedeutung im Hinblick auf die Konjunkturforschung im Handwerk. Die Aufgabe der Buchstellen auf diesem Gebiete erklärt sich aus der besonderen Art der Forschungsmethode, die von der bei der Konjunkturforschung üblichen abweicht. Von der mit dem Phänomen der Wechsellagen sich beschäftigenden Konjunkturforschung, die vornehmlich der Beobachtung marktwirtschaftlicher Erscheinungen und ihrer Erklärung gewidmet ist, unterscheidet sich die handwerkliche Konjunkturforschung durch die Bevorzugung der mittelbaren Marktbeobachtung; diese Art der Forschung richtet ihre Beobachtungen auf den betriebswirtschaftlichen Untergrund marktwirtschaftlicher Vorgänge, um von den Einzelwirtschaften aus, in deren Gesamtheit sich die Wirtschaft widerspiegelt, in die inneren Zusammenhänge der Markterscheinungen der Handwerkswirtschaft eindringen zu können. Zu dieser Aufgabe dürften die Buchstellen infolge ihrer direkten Beziehungen zu den Einzelwirtschaften besonders befähigt sein. Der Zusammenschluß der Buchstellen hätte in einem bestimmten Beobachtungssystem dann die Funktion einer marktbeobachtenden Organisation.

Die Fühlungnahme mit den Buchstellen von zentraler Stelle aus, wie unter den Buchstellen selbst, würde dem weiteren Zweck des Erfahrungsaustausches aus der Buchstellenpraxis dienen. Es

bote sich hier die Möglichkeit, die schädliche Isolierung der Einzelbuchstelle, die in der Entwicklung des Buchstellenwesens begründet ist, und in einer Mannigfaltigkeit des Aufbaues der Buchstellen zum Ausdruck kommt, zu beseitigen, und die gewonnenen Erfahrungen zur Vereinheitlichung des Aufbaues, namentlich hinsichtlich der Aufgaben, sowie zur Verbesserung und Vereinheitlichung der Arbeitsmethoden, der Buchführungssysteme und dergl. auszuwerten. In diesem Zusammenhang steht auch die Frage der Befähigung der Buchstellen zur bestmöglichen Verrichtung dieser, wie auch der übrigen Aufgaben, durch Weiterbildung der Buchstellenleiter mittels Lehrkurse, wie sie vom Deutschen Landwirtschaftsrat für die Leiter der landwirtschaftlichen Buchstellen eingerichtet worden sind[2].

Der mit dem Zusammenschluß angestrebte Zweck hat auf die Form der von den Buchstellen zu bildenden Gemeinschaftsarbeit maßgebenden Einfluß. Die Zusammenfassung der Buchstellen kann in vertikaler und horizontaler Richtung erfolgen[3].

Die vertikale Ausrichtung des Zusammenschlusses hat vornehmlich die Aufgabe der Nachrichtensammlung betrieblicher Daten für die Zwecke des Betriebsvergleiches und der Marktbeobachtung. Sie ist die wichtigste Art des Zusammenschlusses der Buchstellen. Die organisatorische Form wird bestimmt durch die Tatsache der Zugehörigkeit der Buchstellen zu handwerklichen Organisationen und Berufsvertretungen. Da die Buchstellen keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzen, kann sich der Zusammenschluß innerhalb des rechtlichen Rahmens des organisierten Handwerks über den Weg der bestehenden Spitzenvertretungen vollziehen. Es wird also keine neue „Organisation" erforderlich; diese Aufgabe kann vielmehr von den Organisationen mitübernommen werden. Die Gemeinschaft der Buchstellen findet dann ihren zentralen Ausdruck in der erwähnten Zentralstelle, die bei der obersten Vertretung des Handwerks errichtet werden könnte. Praktisch hat diese gesamte Maßnahme die Wirkung der Eingliederung der Buchstellen in die Berufsstandsorganisation des Handwerks. Dadurch ist die Möglichkeit geschaffen, das von den Buchstellen gesammelte, wertvolle Zahlenmaterial der Berufsstandspolitik unmittelbar dienstbar zu machen. Der Zusammenschluß der Buchstellen ist also auch für die Berufsstandspolitik bedeutungsvoll.

Daneben ist auch eine horizontale Gliederung der Gesamtheit der Buchstellen zweckmäßig. Diese Form des Zusammenschlusses, die nur den Charakter einer gegenseitigen Fühlungnahme der Buchstellen trägt, dient der Förderung des Erfahrungsaustausches

---

[2] Vergl.: „Das Badische Handwerk" 1931, S. 37: „Die berufsstandspolitische Aufgabe der Buchstellen".

[3] Diese Begriffe sind den Ausführungen W. Müllers a. a. O. S. 36 und 37 entnommen.

und dessen Auswertung für die Buchstellenarbeit. Ansätze solcher Art zeigen sich bereits in den Zusammenkünften der Steuerauskunftsstellen der Deutschen Handwerks- und Gewerbekammern[4], deren Zweck in der Beratung steuerlicher Fragen, wie in der Aussprache über andere Buchstellenangelegenheiten besteht. Einer Verbreiterung dieses Gedankenaustausches durch Heranziehung der übrigen, den Organisationen angehörenden Buchstellen dürften kaum Schwierigkeiten entgegenstehen.

Mit Rücksicht auf die vornehmlich betriebswirtschaftlichen Aufgaben der Buchstellen, denen im Rahmen solcher Beratungen besondere Beachtung geschenkt werden soll, empfiehlt sich auch eine enge Fühlungnahme mit dem Deutschen Handwerksinstitut und den Gewerbeförderungsstellen des Handwerks. Sie hat die Aufgabe, die Beziehungen zwischen Buchstellenpraxis und Forschung herzustellen, um einerseits die Buchstellenarbeit fördernd zu beeinflussen, andererseits die Forschung über die Möglichkeiten praktischer Verwirklichung und die erzielten Erfolge zu unterrichten. Die Vermittlung der gewonnenen Erfahrungen an die Buchstellen könnte auch im Rahmen der erwähnten Lehrkurse erfolgen.

Die Buchstellenbewegung im Handwerk entbehrt bis jetzt noch des Zusammenschlusses. Das Zusammenwirken der Buchstellen im dargelegten Sinne ist dringende Notwendigkeit und Voraussetzung zur Erschließung neuer Möglichkeiten der Gewerbeförderung, deren theoretischen Erörterung sich diese Arbeit im folgenden zuwendet.

---

[4] W. Müller, a. a. O., S. 36.

B. Der Betriebsvergleich im Handwerk

Vorbemerkung.

In den bisherigen Darlegungen wurde an verschiedenen Stellen schon auf die Wichtigkeit des Betriebsvergleiches für die handwerkliche Gewerbeförderung hingewiesen. Vor Erörterung dieses Problemkreises erscheint es aber zweckmäßig, die Aufgaben und Ziele, die dem Betriebsvergleich im Handwerk gestellt sind, kurz zusammenzufassen. Es wird sich im folgenden ergeben, daß solche Untersuchungen nicht nur für den einzelnen Betrieb und die einzelnen Gewerbezweige, sondern auch für den Reichsstand im Interesse wirtschaftspolitischer Maßnahmen von großer Bedeutung sind. Schließlich ermöglicht der Betriebsvergleich eine bedeutende Verbreiterung der Betriebsforschung des Mittel- und Kleinbetriebes.

Die Aufgabe des Betriebsvergleiches besteht zunächst in der Unterstützung des Betriebsinhabers bei der Ueberwachung und Lenkung seines Betriebes. Die Bedeutung des Betriebsvergleiches ist zunächst also in der Betriebskontrolle zu sehen. Diese Möglichkeit bietet zwar auch die Buchhaltung und die Selbstkostenrechnung, jedoch gelangt die Betriebsbeobachtung, die sich auf den Vergleich mit den Daten anderer ähnlicher Betriebe bzw. von Idealbetriebstypen stützt, in den Fragen des Betriebsaufbaues, der Kosten und Erträge der Umsätze u. ä. zu einer viel objektiveren Beurteilung, als es der am Objekt selbst messende Vergleich (Zeitvergleich) vermag. Der Vergleichsakt stützt sich dabei auf Standardzahlen, d. h. auf Richtwerte, in denen sich die verschiedenen Erscheinungen des Betriebes in idealtypischer Form verkörpern. Die Bereitstellung solcher Richtwerte stellt sich zur Aufgabe, den Einzelhandwerker zu planmäßiger Betriebsführung zu erziehen und die betriebliche Oekonomik im Handwerk zu fördern.

Der Ermittlung solcher idealtypischer Werte, deren Anwendung im Rahmen des Betriebsvergleiches als die höchste Stufe vergleichender Betriebsbeobachtung anzusehen ist, geht ihrerseits eine auf breiter Grundlage aufgebaute Tatsachenforschung hinsichtlich der Betriebs-, Umsatz- und Kostenstruktur voraus. Da eine Vielheit und Häufigkeit betrieblicher Gegebenheiten geeignet ist, das Charakteristische dieser Erscheinungen in den untersuchten Gewerbezweigen zum Ausdruck zu bringen oder mindestens Tendenzen festzustellen, greifen solche Ermittlungen weit über den Einzelbetrieb hinaus.

Die Gewinnung von Erkenntnissen solcher Art ist namentlich für die Wirtschaftspolitik des Handwerks von Wichtigkeit. So kann der Betriebsvergleich für die handwerkliche Gewerbepolitik zuverlässige Betriebsdaten über Gewerbeeinkommen, Nutzenspanne und dergl. der einzelnen Gewerbezweige zur Verfügung stellen, während für die Stellungnahme des Handwerks zur Steuerpolitik — außer den eben erwähnten Daten — die Kenntnis der Betriebsstrukturverhältnisse von Interesse ist. Weiterhin werden die Reichsstände auf Grund der durch den Betriebsvergleich ermöglichten Ermittlungen über die Grenzkostenbetriebe in die Lage versetzt, durch Nachprüfung der unteren Grenzbetriebe ihre Aufgabe auf dem Gebiet der Preispolitik und Wettbewerbsregulierung zu erfüllen.

An dieser Stelle ist auch auf die Bedeutung des Betriebsvergleiches für die mittelständische Kreditpolitik[1] hinzuweisen. Die überbetrieblichen Richtwerte über Betriebsstruktur und Betriebsdynamik, über Kosten- und Ertragsgestaltung bestimmter Betriebstypen setzen die Kreditinstitute in die Lage, die vom kreditsuchenden Handwerker vorgelegten Betriebsdaten und Bilanzziffern nach objektiven Maßstäben zu beurteilen, ermöglichen dadurch also eine richtige Kreditauslese und Kapitallenkung im Handwerk.

Ganz neue Perspektiven eröffnet aber der auf dem Betriebsvergleich aufbauende Gewerbezweigvergleich (Branchenvergleich), d. h. der Vergleich von in bestimmter Weise errechneten Betriebsziffern (Vergleichsziffern) einer Betriebsgruppe eines Gewerbezweiges mit den entsprechenden betrieblichen Daten eines anderen Gewerbezweiges. Unter Einschaltung des Zeitmomentes zeigt die Gegenüberstellung der Absatz- und Kostenziffern die konjunkturellen und saisonmäßigen Einflüsse auf den Beschäftigungsgrad der verschiedenen Gewerbezweige — und der Blick auf die Kosten die Konjunkturempfindlichkeit und -elastizität z. B. des kapitalbedingten Betriebstyps der Industrie gegenüber dem mehr lohnbedingten Betriebstyp des Handwerks. Auf Grund solcher Untersuchungen ergeben sich wichtige Einblicke in die konjunkturelle Gesamtverflechtung der Wirtschaft.

Die Pflege des Betriebsvergleiches dürfte deshalb die Haupt- und Zukunftsaufgabe der Buchstellen sein, denn diese sind, da sie bereits über die erforderlichen Unterlagen verfügen oder diese im Rahmen ihres Aufgabenbereiches ohne besonderen Aufwand beschaffen können, die berufenen Träger der Durchführung solcher Untersuchungen.

---

[1] Mathews, Dr. Kurt: „Der Betriebsvergleich im Dienste mittelständischer Kreditpolitik“ in: „Der praktische Betriebswirt“, Ztschr. 1935, Nr. 10, S. 1006 ff.

I. 1. Das Wesen des Betriebsvergleiches unter Berücksichtigung der Verhältnisse im Handwerk.

Bei der Vornahme eines Vergleiches ist zu unterscheiden zwischen

Vergleichsobjekt und
Vorgang des Vergleiches.

Der Begriff des Vergleichsobjektes im Sinne dieser Darlegungen umfaßt die einzelne Betriebswirtschaft mit ihren gesamten inneren Beziehungen, Zuständen und Bewegungen. Das Vergleichsobjekt „Betriebswirtschaft" schließt in gleicher Weise die „Unternehmung" wie den „Betrieb" in sich, wodurch zum Ausdruck gebracht werden soll, daß dieselben Gesichtspunkte, die die Betriebswissenschaft dieser Unterscheidung zugrunde legt, auch beim Betriebsvergleich berücksichtigt werden bzw. werden müssen. Zu diesem Zweck wird der Komplex der einzelnen Betriebswirtschaft getrennt in die rechtliche Einheit (die jedoch nur die inneren finanziellen Beziehungen darzustellen hat), und die produktionswirtschaftliche Einheit, in der alle mit der Hervorbringung der Betriebsleistung zusammenhängenden inneren Beziehungen zusammengefaßt werden. Demgemäß ist ein Unternehmungsvergleich und ein Betriebsvergleich (i. e. S.) zu unterscheiden. Diese Unterscheidung ist für den Betriebsvergleich wichtig, weil das Erkenntnisziel wie die Vergleichsmöglichkeit jeweils verschieden ist. Der Unterschied besteht weiterhin in der verschiedenen rechnungswirtschaftlichen Grundlage, wie noch zu zeigen sein wird. Beide Vergleiche sind, da sie nur Teilgebiete zum Gegenstand haben, als Teilvergleiche anzusehen und stellen zusammengefaßt den auf eine betriebswirtschaftliche Einheit bezogenen Vergleich dar. Als Oberbegriff wählen wir hierfür die Bezeichnung „Betriebsvergleich" — und zwar mit Rücksicht darauf, daß sich diese Begriffsbezeichnung in der Fachliteratur bereits stark eingebürgert hat[2].

---

[2] So findet sich bereits bei K. Wirtz „Der Betriebsvergleich" in: „Annalen der Betriebswirtschaft" II. Band 1928/29 S. 433 ff. die Zweiteilung von Unternehmungs- und Betriebsvergleich. Deutlich ist die Begriffsbildung des Betriebsvergleiches von A. Schnettler: „Der Betriebsvergleich", Stuttgart 1932, S. 2 ff. durchgeführt, der den auf die Unternehmung und auf den Betrieb bezogenen Vergleich dem „Betriebsvergleich" unterordnet. Mit dieser Begriffsbildung setzt sich eingehend W. Chr. Hauck in seinem Werk: „Der Betriebsvergleich", Bühl/Baden, 1933, S. 63 ff. auseinander, der für den Betriebs- und Unternehmungsvergleich den Oberbegriff „Betriebsvergleich" beibehält. Ferner findet sich bei W. Weigmann „Grundlagen des Betriebsvergleichs", Stuttgart 1932, in der dort entwickelten Systematik die Unterscheidung von Betriebs- und Unternehmungsvergleich.

Zu den eben erwähnten Teilvergleichen ist im einzelnen noch folgendes auszuführen:

Der Unternehmungsvergleich beschäftigt sich nur mit den finanziellen bzw. kapitalmäßigen Größenerscheinungen. Die Grundlage des Vergleiches ist die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung. Die Erkenntnismöglichkeiten sind die der Bilanzanalyse, und demgemäß erstreckt sich das Erkenntnisziel auf die vergleichende Beurteilung der Kapitalstruktur und des Gesamt- bzw. Unternehmungserfolges. Die Durchführung dieses Vergleiches erfolgt nicht ausschließlich getrennt für sich, sondern teilweise in Verbindung mit anderen Zusammenhängen, wie an der Heranziehung von Bilanzzahlen jeweils leicht zu erkennen ist.

In diesem Zusammenhang ist auch der bilanzanalytische Betriebsvergleich[3] zu erwähnen, dessen Ergebnisse kaum von denen des Unternehmungsvergleiches abweichen, da er von derselben rechnerischen Grundlage ausgeht. In der Beziehung zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung liegen bereits die Grenzen der Erkenntnismöglichkeiten, die auch durch eine weitgehende formale Gliederung der Daten nicht behoben werden können; denn die in dieser Weise ausgewiesenen Ziffern stellen komplexe Erscheinungen dar, die sich erst durch eine erweiterte Analyse der Erkenntnis erschließen. Der bilanzanalytische Betriebsvergleich gehört seiner Natur nach in das Gebiet des Unternehmungsvergleiches.

Demgegenüber hat der auf den Betrieb bezogene Vergleich als Erkenntnisziel die Erforschung der betrieblichen Oekonomik mit ihren Teilerscheinungen und der auf sie wirkenden ursächlichen Faktoren zum Gegenstand. Der Weg, der hierbei begangen werden muß, ist der der Betriebsanalyse, die sich ihrerseits auf das gesamte betriebliche Rechnungswerk stützt, und zwar sowohl auf die kaufmännische Buchhaltung, die noch durch eine Betriebsbuchhaltung ergänzt werden kann, als auch auf die Selbstkostenrechnung. Auf Grund der Analyse der betrieblichen Erscheinungen ist es möglich, tiefer in die Zusammenhänge einzudringen, als es der Unternehmungsvergleich vermag.

Das Wesen des Betriebsvergleiches besteht nun darin, die nach bestimmten Grundsätzen gewonnenen Daten des zu vergleichenden Betriebes, dessen Umfang eben bestimmt wurde, den entsprechenden Daten anderer Vergleichsbetriebe desselben Gewerbezweiges gegenüberzustellen und kritisch zu beurteilen. Hiervon ist der am gleichen Betrieb durchgeführte Vergleich zu unterscheiden. Hinsichtlich des Vergleichsobjektes besteht also die Möglichkeit, die Untersuchung sowohl innerhalb derselben Betriebswirtschaft, als auch zwischen mehreren Betriebswirtschaften durchzuführen. Bei der ersten Vergleichsmöglichkeit haben wir es mit

[3] A. Thoms: „Der bilanzanalytische Betriebsvergleich" in: „Die Betriebswirtschaft", Ztschr. 1933, Heft 1.

dem Zeitvergleich[4] zu tun, während die zweite den hier zu behandelnden Betriebsvergleich darstellt. Auf beide Vergleichsarten ist kurz einzugehen, wobei auch auf die verschiedenen Voraussetzungen hinzuweisen ist.

Beim Zeitvergleich handelt es sich um den innerbetrieblichen Vergleich von Betriebsdaten in verschiedenen, meist in bestimmten Abständen aufeinander folgenden Zeitpunkten. Dabei ist die Berücksichtigung des Zeitmoments als wirkende Ursache hervorzuheben, während der Betriebsvergleich durch die Voraussetzung der Zeitgleichheit den Faktor Zeit zu isolieren sucht. Voraussetzung für den Zeitvergleich ist weiterhin die richtige Erfassung[5] und Verteilung von Aufwand und Leistung auf die Vergleichsperioden. Zu beachten ist ferner die Kontinuität der Bewertungsgrundsätze.

Diese Voraussetzungen genügen für den Betriebsvergleich nicht. Neben anteiliger Verteilung von Aufwand und Leistung kommt es gleichfalls auf gleichbleibende und vor allem auf gleiche Bewertungsgrundsätze an. Hinzukommen muß aber noch: die Gleichheit der Vergleichsbetriebe hinsichtlich des Betriebszwecks und eine gewisse Gleichartigkeit der Betriebsgröße, ferner die Einheitlichkeit in der Bezeichnung und Gliederung der Betriebsziffern, Fragen, die in das Gebiet der „Vergleichbarkeit" gehören und für den Betriebsvergleich von größter Wichtigkeit sind. Das Vergleichsobjekt dürfte damit genügend gekennzeichnet sein.

2. Die Voraussetzungen des handwerklichen Betriebsvergleiches.

Vorbemerkung: Die Frage der Vergleichbarkeit.

Die einzelne Betriebswirtschaft als wirtschaftliche Einheit ist eine zu komplizierte Größe, als daß eine unmittelbare Gegenüberstellung mit anderen Größen dieser Art möglich wäre. Der absolute Vergleich kann deshalb nur in besonders gelagerten Fällen (z. B. bei gleicher Betriebsgröße, gleichem Betriebszweck) zur Anwendung kommen. Weit größere Erkenntnismöglichkeiten bietet dagegen der relative Vergleich. Die relative Betrachtungsweise schließt ihrerseits die Frage nach den Vergleichsmaßstäben, d. h. nach den gemeinsamen Merkmalen (Rentabilität, Kapazität, Struktur, Kosten, Ertrag ...) und Gegebenheiten der Vergleichsbetriebe in sich, auf Grund deren die Vergleichsaussage aufgestellt werden kann. Da diese Merkmale aus den verschiedensten Momenten heraus in ganz unterschiedlicher Stärke und Intensität auftreten, müssen diese Einflüsse beim Betriebsvergleich berücksichtigt werden. Die weitere Frage ist nun die der Vergleichbarkeit, d. h. die Frage, welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen,

[4] Die Unterscheidung: Zeitvergleich — Betriebsvergleich ist die Schmalenbachs. Dynamische Bilanz 1926, S. 333 ff.

[5] Im Sinne des Vergleichbarkeitsprinzips, auf das Schmalenbach in: „Dynamische Bilanz", 4. Aufl., S. 333 hinweist.

um zu brauchbaren Vergleichsaussagen gelangen zu können. Der Weg ist der der Aussonderung der verschiedenen Störungsmomente, wie sie teils im Betriebe selbst (Betriebszweck, Betriebsgröße), teils in seiner inneren Organisation (Rechnungsorganisation) und in außerbetrieblichen Einflüssen (Standort, Konjunktur) gegeben sind. Der Zweck ist die Erreichung eines möglichst hohen Grades der Vergleichbarkeit, wobei diese in dem Sinne zu verstehen ist, daß nur Gleichartiges, d. h. gleichartige Objekte unter gleichen Bedingungen verglichen werden sollen. Die Bildung möglichst homogener Vergleichsgruppen ist besonders deshalb für den Betriebsvergleich wichtig, weil dessen Aufgabe nicht allein darin besteht, nur Unterschiede zu messen, sondern — das ist das Entscheidende — auch aus gleichartigen Erscheinungen Vergleichsziffern zu ermitteln, die zu Standard- oder Richtwerten weitergebildet werden. Hauck[6] bemerkt zu der Frage der Vergleichbarkeit: „Je ähnlicher („gleicher") die in einen solchen Vergleich einbezogenen Betriebe oder Unternehmungen sind, desto exakter sind die für diesen Zweck gefundenen Normwerte, desto größer ist ihre repräsentative Tragweite".

Auf diese verschiedenen den Vergleich störenden Momente ist nun näher einzugehen.

a) Gliederung der Vergleichsbetriebe nach dem Betriebszweck.

Betriebsvergleiche werden, wie bereits erwähnt wurde, stets nur innerhalb desselben Gewerbezweiges durchgeführt, so daß sich immer Betriebe gleichartigen Betriebszwecks beim Vergleich gegenüberstehen. Trotzdem ist dadurch die Forderung nach Gleichartigkeit der Vergleichsobjekte hinsichtlich des Betriebszwecks nicht erfüllt, da im Handwerk, selbst innerhalb desselben Gewerbezweiges, eine mit der Spezialisierung des Handwerks zusammenhängende Vielfältigkeit der Betriebszwecke besteht, die teils selbständig Gegenstand einer handwerklichen Betriebswirtschaft sind, teils aber in verschiedener Kombination oder als Angliederung eines weiteren Betriebszwecks in Erscheinung treten. Als Beispiel für die Spezialisierung des Handwerks wäre das Bäckerhandwerk zu erwähnen, das etwa 20 verschiedene Arten von Brot- und Feinbäcker aufweist, während daneben die Konditoren etwa 14 verschiedene Betriebszweige umfassen[7]. Gleichzeitig gibt es dann noch Kombinationen zwischen den eben genannten Gruppen und innerhalb derselben. So ist die Angliederung weiterer Betriebszwecke im Handwerk eine häufige Erscheinung, die sich teils in horizontaler, teils in vertikaler Kombination vollziehen kann, und meist durch die Absatzmarktlage bedingt ist. Theoretisch wäre die getrennte Behandlung der verschiedenen

[6] W. Chr. Hauck: „Der Betriebsvergleich", a. a. O., S. 80.

[7] Hammer, Karl: „Organisations- und Kalkulationsprobleme im Bäckergewerbe". Bochum 1928.

Betriebe beim Vergleich zu fordern, praktisch steht dieser Forderung aber entgegen, daß die Mischung der Betriebszwecke innerhalb der einzelnen Betriebe eine jeweils verschiedene ist. Es kann deshalb bei der Durchführung von Betriebsvergleichen nur darauf ankommen, die Vergleichsbetriebe mit ähnlicher Kombination der Betriebszwecke zusammenzufassen. Dabei können diese gemischten Betriebe nur soweit als Einheiten behandelt werden, als die verschiedenen Betriebszwecke ihrer Art nach dem Handwerk angehören. Der Vermischung der Betriebszwecke muß aber durch einen Kostenstellen- und Kostenträgervergleich Rechnung getragen werden.

Daneben bestehen noch weitere Arten mit der Angliederung fremder Betriebszwecke, z. B. Metzgerei—Gastwirtschaft oder Bäkkerei und Gastwirtschaft u. ä. Hier ist eine getrennte Behandlung des handwerklichen Betriebsteils erforderlich.

b) Bildung von Betriebsgrößenklassen nach bestimmten Merkmalen.

Es liegt also im Wesen des Betriebsvergleiches, daß nur Betriebe ähnlichen Betriebszweckes verglichen werden. Die einzelnen Betriebswirtschaften weisen aber entsprechend ihrer Größe in ihrer strukturellen und kostenwirtschaftlichen Verfassung noch gewisse Verschiedenheiten auf, so daß eine Abstufung der Betriebsgrößen in mehrere Betriebsgrößengruppen vorgenommen werden muß. Auf diese Weise soll erreicht werden, daß die zu vergleichenden Betriebe in bezug auf ihre Größe eine gewisse Gleichartigkeit besitzen, die jedoch nur eine relative ist.

Es ist nun die Frage zu prüfen, nach welchen Merkmalen die Größen handwerklicher Betriebe ermittelt werden.

Die Größe eines Betriebes wird bestimmt durch die Fähigkeit der Hervorbringung von Erzeugnissen oder Leistungen. Die Betriebskapazität ist ihrerseits aber nicht vorstellbar ohne die Zuhilfenahme konkreter Merkmale, durch die die Leistungsfähigkeit des Betriebes, also die Betriebsgröße, verkörpert wird. Merkmale dieser Art sind jene betrieblichen Faktoren, die zur Erreichung des Betriebszwecks im Betriebe vorhanden und tätig sind, nämlich Arbeitskraft und Kapital. Die Zusammensetzung dieser Faktoren ist in der Industrie- und Handwerkswirtschaft, und hier wieder nach Gewerbezweigen verschieden. Während die Industrie bei der Erzeugung von Gütern sich überwiegend maschineller Anlagen bedient, ist das besondere Kennzeichen der handwerklichen Fertigung der Einsatz menschlicher Arbeitskraft und individueller Handfertigkeit. Dieses Kennzeichen hat auch derjenige Handwerksbetrieb aufzuweisen, der sich maschineller Anlagen bedient, da die Verwendung der Maschine nur zur Unterstützung der menschlichen Arbeitskraft, nicht, wie bei Industriebetrieben, zu deren Ausschaltung dient. Gegenüber industriellen Betrieben ist die Kapitalintensität des Handwerksbetriebes nicht nur viel geringer, sondern sie fehlt in manchen Handwerkszweigen (Schnei-

der, Maler, Friseure) fast vollkommen. So unterscheidet sich der Handwerksbetrieb gegenüber dem Industriebetrieb durch seine größere Arbeitsintensität. Aus dem Ueberwiegen des Faktors Arbeit bei handwerklicher Fertigung ergibt sich, daß die Betriebsleistung bzw. Betriebsgröße eng mit der Anzahl der beschäftigten Personen zusammenhängt. Man kann daher sagen, die Größe eines Handwerksbetriebes läßt sich durch das Merkmal der Zahl der beschäftigten Personen ausdrücken.

Mit Hilfe dieses Merkmals kann nun die Frage der Ermittlung vergleichbarer Objekte erörtert werden. Der Weg, der hier zu begehen ist, besteht darin, die Vielheit von Betrieben jedes Gewerbezweiges in Betriebsgrößen bzw. in Betriebsgrößenklassen und Gruppen aufzuteilen. Für die Bildung von Betriebsgrößenklassen mögen im folgenden die vom Enquête-Ausschuß auf Grund seiner Handwerksbetriebszählung (1. Oktober 1926) aufgestellten Richtlinien als Grundlagen dienen. Der Enquête-Ausschuß versucht im Gegensatz zur Reichsstatistik, die die Anzahl der beschäftigten Personen ohne Rücksicht auf ihre Funktion im Betriebe als Meßziffer für die Betriebsgröße annimmt, die Größe der Handwerksbetriebe durch die Zahl der beschäftigten Gesellen und Gehilfen auszudrücken. Zu dieser Methode bemerkt der Generalbericht des Enquêt-Ausschusses[8]: „Es könnten hierdurch zwar neue Aufschlüsse gewonnen werden. Die wirkliche Größe der Betriebe ließe sich aber aus der Zahl der beschäftigten Gesellen nicht ohne weiteres feststellen. Auf je 10 Gesellen könnten z. B. in den einzelnen Handwerkszweigen mehr oder weniger Lehrlinge beschäftigt werden. Die errechneten Zahlen hätten als schematische Durchschnittswerte nicht für den Einzelfall, sondern nur für das Ganze der Handwerkswirtschaft Geltung."

Für die Zwecke des Betriebsvergleiches ergibt sich die Notwendigkeit, den Begriff der Betriebsgröße umfassender als der Enquête-Ausschuß zu charakterisieren, da neben den Gesellen die Mitarbeit des Meisters und in gewissem Umfange auch die der Lehrlinge die Leistungsfähigkeit des Betriebes bestimmen. Bei Bildung von Betriebsgrößen bzw. Betriebsgrößenklassen wird deshalb der gesamte Anteil der an der Leistung des Betriebes handwerksmäßig beteiligten Personen zu berücksichtigen sein[9]. Hier-

---

[8] Enquête-Ausschuß III, 8. Arbeitsgruppe (Handwerk), Bd. I, S. 44.

[9] Bei der Beurteilung der betrieblichen Leistungsfähigkeit für die Betriebsgröße der Einzelwirtschaften ist auch das allgemeine Verhältnis der Lehrlinge zu den Gesellen zu beachten. An der Gesamtzahl der im Handwerk unselbständigen, handwerksmäßig tätigen Personen sind die Lehrlinge nach der Feststellung des Enquête-Ausschusses (a. a. O. S. 32) wie folgt beteiligt:

Zahl der Gesellen im Handwerk	1 517 046 = 66,4 v. H.
Zahl der Lehrlinge im Handwerk	766 666 = 33,6 v. H.

d. h. auf zwei Gesellen entfällt im Durchschnitt 1 Lehrling.

bei ist der Anteil des Meisters und der des Gesellen an der Gesamtleistung des Betriebes jeweils als volle Arbeitskraft zu bewerten, während die Mitwirkung des Lehrlings als halbe Arbeitskraft angenommen werden kann. Unter dieser Annahme wären z. B. in einem Handwerksbetrieb mit vier Gesellen im Ganzen etwa sechs Personen beschäftigt. Unter Berücksichtigung der Tatsache, daß in Alleinbetrieben und Kleinbetrieben die Lehrlingshaltung größer ist als in größeren Handwerksbetrieben, lassen sich unter der Zugrundelegung der Richtlinien des Enquête-Ausschusses folgende Betriebsgrößenklassen bilden[10]:

Bei Betrieben mit			0	Gesellen	2	tätige Personen (Meister m. Lehrlingen)	
„	„	„	1	„	3	„	„
„	„	„	2—3	„	4—5	„	„
„	„	„	4—5	„	6—8	„	„
„	„	„	6—10	„	8—13	„	„
„	„	„	11—20	„	14—25	„	„
„	„	„	21—30	„	26—40	„	„
„	„	„	31—40	„	41—50	„	„
„	„	„	41—50	„	51—70	„	„
„	„	über	50	„	70	u. mehr	„

Diese Betriebsgrößenklassen lassen sich unter möglichster Annäherung an die tatsächliche Betriebsgliederung in Betriebsgrößengruppen (vergl. Enquête-Ausschuß, ebenda) wie folgt zusammenfassen:

1. Alleinbetriebe	2	tätige Personen (Meister mit 1—2 Lehrlingen)
2. Handwerkliche Kleinbetriebe	3—5	tätige Personen
3. Kleinere Mittelbetriebe	6—13	„ „
4. Größere Mittelbetriebe	14—25	„ „
5. Handwerkl. Großbetriebe	über 26	„ „

Die hier errechneten Meßzahlen stellen nur schematische Durchschnittswerte dar und sind als allgemeine Richtlinien für die Ermittlung bestimmter Betriebsgrößen gedacht.

Die Bildung von Betriebsgrößengruppen, wie sie hier vorgenommen wurde, hat den Zweck, die Vielfältigkeit von Erscheinungen auf einige bestimmte Betriebsgrößentypen zu dezimieren, denen die Vergleichsbetriebe dann zugeordnet werden. So vollzieht sich der Vergleich innerhalb bestimmter Grenzen.

Zu der eigentlichen Vergleichsarbeit, der Messung von Unterschieden und der Ermittlung von Vergleichsziffern, kommt im

[10] Die nachstehenden Betriebsgrößenziffern stimmen mit E. Gronau: „Die verschiedenen Betriebsgrößen im Malerhandwerk und ihr Einfluß auf Kalkulation und Preispolitik". Diss. Stuttgart 1933. überein. Der Verfasser kam — unabhängig von Gronau — zu demselben Ergebnis.

weiteren Verlauf des Vergleiches die Aufgabe hinzu, Massenbeobachtungen hinsichtlich der Verfassung der Vergleichsbetriebe durchzuführen und auf Grund einer Häufigkeit von Erscheinungen das Kennzeichnende an den beobachteten Betriebsgrößen herauszustellen, d. h. bestimmte Betriebstypen herauszubilden. Die einzelnen Betriebstypen stellen dann den Inbegriff einer bestimmten strukturellen und kostenwirtschaftlichen Verfassung bestimmter Betriebsgrößengruppen dar. Zahlenmäßig finden diese Ergebnisse ihren Ausdruck nicht in Durchschnittswerten, sondern in Zahlenwerten, die unter Abstraktion außenbetrieblicher Einflüsse gewonnen sind. Die Typenbildung vollzieht sich also unter idealtypischen Voraussetzungen. Die Konstruktion von Idealbetrieben erfüllt im Rahmen des Betriebsvergleiches nur den Zweck eines methodischen Hilfsmittels, und im Zusammenhang damit steht auch die Bildung von Betriebsgrößenklassen, die die Grundlage für die größenmäßige Umgrenzung der Idealbetriebstypen bilden.

c) Die formale und materielle Vergleichbarkeit der Betriebsdaten.

Die Vereinheitlichung des Rechnungswesens

Die betrieblichen Daten der nach den dargelegten Richtlinien ausgesonderten Vergleichsobjekte sind zwischenbetrieblich nur vergleichbar, wenn diese begrifflich nach einheitlichen Grundsätzen genau umgrenzt sind. Diese weitere Grundlage des Betriebsvergleiches, unter der die formale Vergleichbarkeit der Betriebsziffern verstanden werden soll, wird geschaffen durch eine entsprechende Vereinheitlichung der Rechnungsorganisation. Die Bestrebungen zur Normalisierung des Rechnungswesens durch Aufstellung von Einheitsbuchführungen und Einheitskontenplänen, wie sie in den Arbeiten des Reichskuratoriums für Wirtschaftlichkeit (R. K. W.) unter der Mitwirkung Schmalenbachs ihren Niederschlag gefunden haben, sind auch im Handwerk bekannt und zur Erörterung gestellt worden[11]; es muß aber dabei berücksichtigt werden, daß Maßnahmen dieser Art in Anpassung an die Verhältnisse im Handwerk teilweise andere Formen aufweisen und auch haben müssen. Im Handwerk sind nämlich beide Buchhaltungssysteme, die einfache wie die doppelte Buchhaltung verbreitet. Das System der doppelten Buchhaltung ist hauptsächlich in größeren Betrieben in Anwendung, findet aber bereits auch in anderen Kreisen des Handwerks Verbreitung. Entsprechend den Betriebsgrößenverhältnissen im Handwerk ist jedoch überwiegend das System der einfachen Buchhaltung, das den betrieblichen Erfordernissen durchaus gerecht zu werden vermag, in Anwendung. Für den handwerklichen Betriebsvergleich ist nun wichtig, daß die Gewinnung der zahlenmäßigen

[11] Rößle, Karl: „Handwerkliche Betriebslehre" in: Handelshochschule, Bd. I, Kap. 13, S. 1778.

Unterlagen sich zum größten Teil — wenigstens vorläufig noch — auf die einfache Buchhaltung stützt, zumal die Arbeitsweise der Buchstellen auf diesem Buchhaltungssystem aufbaut. Im Rahmen dieser Arbeit wird deshalb die Frage der Normalisierung des Rechnungswesens von der Seite der einfachen Buchhaltung her behandelt.

Für die Sammlung der Zahlen beim Betriebsvergleich kommt hier in erster Linie das „Kassenbuch" in Betracht, nicht nur, weil in diesem die hauptsächlichsten Geschäftsvorfälle ihren Niederschlag finden, sondern auch, weil die Buchstellen infolge der Eigenart der Arbeitsweise wesentlichen Einfluß auf die Führung desselben ausüben können. Dabei ist durch entsprechende Gliederung der Einnahmenseite die Umsatzanalyse vorzubereiten, während auf der Ausgabenseite die Kosten nach dem Grundsatz: Kostenarten — Kostenstellen aufzuteilen sind.

Einnahmen

Umsatzsteuerpflichtige Einnahmen	Kasse	Bank und Postscheck	Waren		Lohnbäckerei	Ladenverkauf	Verkauf an Großabnehmer
			eigene	bezogene			

Ausgaben

Kasse	Bank und Postscheck	Betrieb			Laden		Privatentnahmen
		Rohmaterial und Zutaten	Löhne	Miete Betriebsunkosten	Miete Unterhaltgskosten	Gehälter	

Diese so gegliederten Betriebsziffern bilden in gewissem Sinne die Grundlage für eine Betriebsanalyse, jedoch mit einigen Einschränkungen, da die Einnahmeseite lediglich den vereinnahmten Umsatz, nicht aber den Verkaufsumsatz, und die Ausgabenseite nur den geldmäßig getätigten Aufwand enthält. Um auf die eigentliche Größe des Umsatzes (Verkaufsumsatz = Be-

triebsleistung) zu gelangen, müssen die Kreditverkäufe berücksichtigt werden. Nach demselben Prinzip sind die Ausgaben zu behandeln, indem man über den Ausgabenbegriff hinausgeht, und neben dem Aufwand — parallel zu dem eben Gesagten — die Kreditkäufe, d. h. die im Berichtszeitabschnitt (Monat) getätigten weiteren Aufwendungen, die noch nicht Ausgaben geworden sind, ermittelt. Diese Maßnahme, die bereits außerhalb der einfachen Buchhaltung liegt, ist notwendig, weil bei diesem Buchhaltungssystem die Geschäftsvorfälle, Aufwand und Leistung, nicht im Augenblick ihres Auftretens, sondern erst, wenn ihre geldmäßige Wirkung in Erscheinung tritt, erfaßt werden. Auf diese Weise soll erreicht werden, daß die inneren Betriebsvorgänge über den Rahmen der einfachen Buchhaltung hinaus eine Darstellung in der Breite erfahren, wie sie die doppelte Buchhaltung bietet. Die Erfassung und Darstellung der Betriebsvorgänge in der dargelegten Weise ist Aufgabe der Betriebsstatistik, die in diesem Falle in engem Zusammenhang mit der Selbstkostenrechnung stehen muß. Dabei können der Betriebsstatistik auch selbständige Erhebungen betrieblicher Tatbestände übertragen werden.

Ein Beispiel aus dem Bäckergewerbe möge dies veranschaulichen[12]. Die Angaben werden bei dieser Betriebsstatistik, die wir in der erweiterten Form von Aufwand einerseits und Ertrag andererseits vorschlagen, nur wertmäßig angefordert. Es wäre natürlich von Wert, wenn bei bestimmten Positionen, namentlich bei den Kosten (z. B. Materialverbrauch) ergänzend Mengenangaben miterfolgen würden. Dies würde aber eine permanente Inventur voraussetzen. Auf der anderen Seite spricht der Umstand, daß hier von der einfachen Buchhaltung ausgegangen wird, dafür, die Feststellung der Mengen am Jahresende mit der Inventurarbeit zu verbinden.

Neben Buchhaltung und Betriebsstatistik stützt sich der Betriebsvergleich auch auf die Selbstkostenrechnung, deren Ergebnisse geeignet sind, wesentlich zur weiteren Erforschung des Betriebsgeschehens beizutragen. Während die Buchhaltung die Wertumschichtungen und den Wertefluß innerhalb einer Betriebswirtschaft, jedoch die Betriebsvorgänge nur in größeren Zusammenhängen darstellen kann, dringt die Selbstkostenrechnung tiefer in die Einzelheiten ein, indem sie diese Tatbestände, nämlich Aufwand und Betriebsleistung, weiter zergliedert und die Leistungseinheit in den Mittelpunkt ihrer Untersuchung stellt. Das Problem der Selbstkostenrechnung ist die exakte Zuteilung der Kosten auf die Kostenträger, wobei hinsichtlich der Verlei-

[12] Aufgestellt vom Reichsinnungsverband des Bäckerhandwerks (früher „Germania", Zentralverband der deutschen Bäckerinnungen) Berlin, in Gemeinschaft mit dem Deutschen Handwerksinstitut, Abteilung kaufm. Betriebswirtschaft, jetzt Königsberg i. Pr.

A. Umsätze.

1. Gesamtumsatz im Berichtsmonat . . . . RM
2. Vom Umsatz entfielen auf:
   a) Ladenverkauf und Zustellung an Privathaushaltungen . . . . RM
   b) Verkauf an Wiederverkäufer und sonstige Großabnehmer (Hotels, Gastwirtschaften, Krankenhäuser) . . . RM
3. Vom Umsatz entfielen auf:
   a) Verkauf von Waren eig. Herstellung:
      Brot . . . . . RM
      Kleingebäck . . . . . RM
   b) Verkauf von fertig bezogenen Waren (Mehl, Hefe, Süßwaren usw.) . . RM
   c) Einnahmen aus Lohnbäckerei . . RM
4. Zahl sämtlicher im Betrieb (Herstellung und Verkauf) beschäftigten Personen einschließlich des Inhabers, der mitarbeitenden Familienangehörigen u. der Lehrlinge (nur zeitweise mitarbeitende Personen sind zu einem ihrer Arbeitszeit entsprechenden Bruchteil einzusetzen, Lehrlinge gegebenenfalls als halbe Personen zu zählen)
5. Von den insgesamt beschäftigen Personen sind tätig:
   a) in der Herstellung . . . .
   b) im Verkauf . . . . . .
   (Personen, die sowohl in der Herstellung wie im Verkauf tätig sind, sind entsprechend ihrem Arbeitsanteil auf beide Abteilungen zu verteilen)
6. Gesamtumsatz im gleichen Monat des Vorjahres . RM

lung der Gemeinkosten je nach Gewerbezweig ganz verschiedene Maßstäbe erforderlich sind. Beim Betriebsvergleich ist unbedingt zu fordern, daß einheitliche Verteilungsschlüssel für die Behandlung der Gemeinkosten aufgestellt werden, gleichzeitig ist aber Voraussetzung, daß die Buchhaltung ihrerseits so gegliedert ist, daß alle Gemeinkosten, die nach einem gemeinsamen Verteilungsschlüssel verrechnet werden sollen, gesondert erfaßt werden. Ebenso gilt auch für die übrigen Kostendaten, daß sie buchhalterisch bereits soweit vorbereitet sind, daß ein zwischenbetrieblicher Vergleich der verschiedenen Leistungseinheiten bezw. -gruppen möglich ist.

B. K o s t e n.

I. Herstellungskosten:

7. Kosten des Rohmaterials (Mehl und Zutaten) . . RM
8. Löhne, Gehälter und Soziallasten für das mit der Herstellung beschäftigte Personal einschl. des Geldwertes für freie Station und einschl. eines Entgeltes für die mitarbeitenden Inhaber und Familienangehörigen . . . . . RM
9. Miete od. Mietwert für die Werkstatt u. Lagerräume RM
10. Betriebskosten der Backöfen, Kosten für Heizung und Beleuchtung der Werkstatträume . . . . RM
11. Abschreibungen auf die Betriebsanlagen, anteilig auf den Berichtsmonat berechnet . . . . . RM
12. Alle sonstigen Herstellungskosten im Berichtsmonat RM

Gesamte Herstellungskosten RM

II. Verkaufskosten:

13. Raumkosten für die Ladenräume (einschl. Filialen und Verkaufsstellen) . . . . . RM
    a) Miete oder Mietwert
    b) Kosten für Licht, Heizung, anteilig auf den Berichtsmonat berechnet
    c) Abschreibungen auf Ladeneinrichtung . . . RM
14. Personalkosten einschl. Soziallasten für das Verkaufspersonal
    a) Meisterlohn . . . . . .
    b) Vergütung für die im Betriebe tätigen Familienangehörigen, die kein Gehalt beziehen . . .
    c) die Entlohnung sämtlicher anderen im Handelsbetrieb beschäftigten Personen einschl. Soziallasten RM
15. Zustellungskosten (Botenlohn, Fahrzeuge) (Abschreibung auf den Berichtsmonat berechnet) . RM
16. Alle übrigen Verkaufskosten . . . . . RM

Gesamte Verkaufskosten RM

17. Gesamte Kosten im gleichen Monat des Vorjahres . RM

Für den Betriebsvergleich ist die Selbstkostenrechnung also wichtig als Grundlage für den Kostenträger- wie auch Kostenstellenvergleich. Weiterhin ist sie bedeutsam für die Ermittlung der Preisuntergrenze bezw. der Grenzbetriebe. Schließlich sind die von der Kalkulation zu leistenden Aufgaben der Betriebskontrolle (Kosten- und Gewinnkontrolle, Kosten und Beschäftigungsgrad) zu nennen.

Die materielle Vergleichbarkeit der Betriebsdaten.

Obwohl durch die einheitliche Abgrenzung dessen, was verglichen werden soll, ein wesentlich weiterer Schritt zur Vergleichbarkeit dieser Erscheinungen gemacht ist, bestehen immer noch verschiedene störende Momente. Diese sind dadurch bedingt, daß die Werte, mit denen der Betrieb arbeitet, infolge der stetigen Bewegungen auf den Märkten, Veränderungen unterworfen sind. Der Einfluß der Wertschwankungen auf den Vergleich ist daher näher zu prüfen.

Vereinheitlichung der Bewertungsgrundsätze.

Die Betriebsvorgänge, die dem Vergleich unterzogen werden, sind teils wertmäßig schon gegeben, teils erfolgt ihre Wertung erst bei der Durchführung des Betriebsvergleiches. Soweit dem Vergleich die Zahlen der Buchhaltung zugrunde gelegt werden, haben wir einen Vergleich auf der Grundlage gegebener Werte, und zwar Anschaffungswerte vor uns. Dies trifft zu z. B. auf den Vergleich von Kostenarten — Kostenstellen und Umsatz, sowie auf Vergleiche, die hiervon abgeleitet sind. Auf Anschaffungswerte stützt sich auch der von der Bilanz ausgehende Statusvergleich, da die Praxis meist nach dem Anschaffungsprinzip bilanziert. Einheitliche Verhältnisse bestehen allerdings hier nicht, da z. B. die Vorräte an Halb- und Fertigerzeugnissen zu Tageswerten bezw. zu Selbstkostenwerten in die Bilanz eingesetzt werden. Beide Bewertungsprinzipien — das Anschaffungswert- wie das Tageswertprinzip — finden bei der Ergründung betriebswirtschaftlicher Erscheinungen Anwendung, und demgemäß kennt auch der zwischenbetriebliche Vergleich die diesen Prinzipien entsprechenden Problemstellungen. Es ist jedoch zu prüfen, welche von beiden für den handwerklichen Betriebsvergleich in Frage kommt, da bestimmte Voraussetzungen zuvor erfüllt sein müssen.

Diese Frage muß zugunsten des Anschaffungswertprinzips entschieden werden, da der Anwendung des Tageswertgrundsatzes ganz erhebliche Schwierigkeiten entgegenstehen. Die Möglichkeiten, die Bewertungsmethoden der Praxis vom Anschaffungswert auf den Tageswert umzustellen, ist bereits bei der Bilanzerstellung beschränkt, denn nicht nur fehlen häufig die Maßstäbe zur Ermittlung der Tageswerte, wie z. B. beim Anlagevermögen, sondern es ist auch zweifelhaft, ob sich für handwerkliche Aufwandsgüter einheitliche Tageswerte feststellen lassen, die den Vergleichsbetrieben empfohlen werden können. Im Betriebsvermögen sind außerdem noch andere Werte enthalten, die Vergangenheitswerte darstellen und deren Bewertung nur im Rahmen des Betriebes individuell erfolgen kann. Die von der Vergleichsstelle geforderten Wertansätze werden daher mit der in

den Vergleichsbetrieben geübten Bewertungspraxis häufig im Gegensatz stehen.

Der Einführung des Tageswertprinzipes stehen auch rechnungswirtschaftliche Schwierigkeiten entgegen. Da die kaufmännische Buchhaltung nur Anschaffungswerte zur Darstellung bringt und bringen kann, kann die Anwendung des Tageswertprinzips nur mit Hilfe eines anderen Nebenzweiges des betrieblichen Rechnungswesens erfolgen. Diese Aufgabe würde eine an die Kalkulation anknüpfende Mengenrechnung erfüllen müssen, auf Grund deren die Bewertung im dargelegten Sinne möglich wäre. Die Durchführung dieser Maßnahme setzt aber die Errichtung einer Betriebsbuchhaltung voraus, die der Eigenart des Betriebes weitgehend angepaßt sein muß. Die Uebertragung des Tageswertes auf die Wertrechnung des Betriebes führt dann aber zu Differenzen zwischen Buchhaltung einerseits und Kalkulation als Betriebskontrolle andererseits.

Ohne hierauf näher einzugehen, ist dieser Hinweis doch geeignet zu zeigen, daß eine solche Maßnahme ein außerordentlich verfeinertes Rechnungswesen erfordert, eine Frage, wie sie häufig für industrielle Betriebe erörtert wird. Im Handwerk sind in dieser Hinsicht jedoch andere Verhältnisse gegeben. Man ist zwar in Kreisen der handwerklichen Organisationen und Berufsvertretungen seit langem bemüht, das Rechnungswesen des Handwerksbetriebes zu verbessern, doch ist die Aufgabe hier eine andere, da die Rechnungsorganisation — etwa des industriellen Betriebes — nicht auch auf den Handwerksbetrieb übertragbar ist. Die Verhältnisse des handwerklichen Betriebes erfordern vielmehr ein der Eigenart der Betriebsgröße angepaßtes Rechnungswesen. Auch ist der mittlere und kleinere Gewerbebetrieb nicht in der Lage, einen größeren Verwaltungsapparat zu unterhalten, da die dadurch bedingte Erhöhung der Unkosten die Selbstkosten bezw. die Wettbewerbslage des Betriebes verschlechtern würde. So sind es also vornehmlich kostenwirtschaftliche Gründe, die hier als hemmendes Moment auftreten. Zu der Frage der Organisation des handwerklichen Rechnungswesens sei hier auf Rößle[13] hingewiesen, der bei Maßnahmen dieser Art aus diesen Gründen eine gewisse Zurückhaltung empfiehlt. Dies soll jedoch nicht besagen, daß das Rechnungswesen im Handwerk einer Verfeinerung und Vervollkommnung nicht zugänglich wäre. Diese Möglichkeit ist gegeben, wie die Ausführungen Rößles an derselben Stelle beweisen, jedoch in entsprechend beschränktem Maße. Möglichste Einfachheit und größte Zweckmäßigkeit müssen sich hier vereinigen. In Anwendung dieses Grundsatzes ist deshalb bei der handwerklichen Buchhaltung zunächst mehr

[13] Rößle, Karl: Die Grundzüge der handwerklichen Selbstkostenberechnung. Karlsruhe 1925.

Wert auf die genaue Erfassung der Betriebsvorgänge zu legen, als auf deren Darstellung unter Zugrundelegung besonders gewählter Wertmaßstäbe (Verrechnungspreise, Tagespreise). Versuche, die Betriebsrechnung des Handwerks durch Einführung z. B. eines Verrechnungspreissystems zu erweitern, würden namentlich im kleineren und mittleren Gewerbebetrieb erhebliche Schwierigkeiten verursachen. Wir entscheiden uns deshalb beim handwerklichen Betriebsvergleich in der Frage der Vereinheitlichung der Bewertungsgrundsätze aus Gründen der größeren Sicherheit für das Anschaffungswertprinzip.

Es ist nun zu prüfen, wieweit die Wertbasis des Anschaffungswertes von der des Tageswertes abweicht. Das Ergebnis ist je nach der Art des zu bewertenden Vermögensteiles verschieden. Bei Gütern des umlaufenden Vermögens bedeutet die Bewertung zum Anschaffungspreis bei stabilen Marktverhältnissen nur eine geringe Wertdifferenz, da diese Preise den Tageswerten sehr nahekommen dürften. In Bezug auf die Vergleichbarkeit der Aufwandsziffern ist festzustellen, daß diese Voraussetzung bei Anschaffungswerten durch die Wahl desselben Vergleichszeitpunktes und gleicher Zeiträume durchaus gegeben ist, da die Einflüsse des Beschaffungsmarktes auf die Vergleichsbetriebe etwa in gleicher Intensität einwirken.

Weit größere Störungen verursachen bei zwischenbetrieblichen Vergleichen die langlebigen Anlagen. Diese stellen ausgesprochene Vergangenheitswerte dar, wobei zu beachten ist, daß diese von Betrieb zu Betrieb aus ganz verschiedenen Zeiträumen entstammen. Es erhebt sich nun die Frage, wie die Wertkorrektur vorzunehmen ist, um auf die Wertbasis des Vergleichszeitpunktes zu gelangen. Zur Frage der Abschreibungen bei zwischenbetrieblichen Vergleichen bemerkt Schmalenbach im Sinne des Vergleichsprinzips[14]: „Wir entscheiden uns auf Grund der höheren Sicherheit für Anschaffungsabschreibung, würden aber, wenn die Gelegenheit da wäre, die Gewinne verschiedener Betriebe untereinander zu vergleichen, eine der Zeitabrechnung angenäherte Abschreibung vorziehen, und zwar deshalb, weil die größere Vergleichbarkeit gerade für diesen Fall sich geltend machen würde". Das bedeutet wohl die theoretische Lösung des Abschreibungsproblems im Rahmen des Betriebsvergleiches, praktisch entstehen aber wegen der Verschiedenartigkeit der Anlagen im Handwerksbetrieb Schwierigkeiten, den Zeitwert am Bilanzstichtage bezw. Vergleichstage festzustellen. Der Vergleich wird in diesem Punkte also unrichtig werden. Man wird deshalb die Fehlerquelle, die in der Abschreibung liegt, genau abgrenzen und sich der Ungenauigkeit des Vergleiches bewußt sein müssen. Es ist aber zu erwägen,

[14] Schmalenbach, E.: Dynamische Bilanz, 1926, S. 336.

wieweit die Wahl gleicher Abschreibungssätze und -methoden geeignete Vergleichsaussagen ergeben kann.

Wenn bei handwerklichen Betriebsvergleichen das Anschaffungswertprinzip vorgezogen wird, so hat dies für die Erkenntnismöglichkeiten solcher Untersuchungen die Konsequenz, daß das Erkenntnisziel beschränkt ist. Vergleiche, die auf dieser Grundlage beruhen, sind nur in der Lage, die Dynamik in der Betriebswirtschaft von der Marktseite her aufzudecken, während sie die Veränderungen von der Betriebsseite her nicht festzustellen vermögen. Dem handwerklichen Betriebsvergleich ist es daher vorerst versagt, die reinen innerbetrieblichen Vorgänge zu klären und so z. B. das Zurechnungsproblem im Betrieb, d. h. die Zuteilung von Aufwand und Leistung auf die einzelnen Betriebsfunktionen zu lösen. Von diesen Besonderheiten abgesehen, wird der Betriebsvergleich im übrigen trotzdem zu wichtigen Erkenntnissen gelangen können.

II. Art und Durchführung des Betriebsvergleiches.

1. Grundsätzliches.

(Betriebsanalyse — Betriebsvergleich i. e. S. — idealtypische Vergleichsmethode.)

Die Art und Weise des Betriebsvergleiches wird durch die Eigenart des Vergleichsobjektes bestimmt, nämlich dadurch, daß die einzelne Betriebswirtschaft eine Vielheit verschiedener Einzelerscheinungen darstellt, die in ihrer Gesamtheit die Einheit des Betriebes ergeben. Zwar gibt es in gewissem Sinne einen vergleichbaren Gesamtausdruck in der Größe „Gewinn", diese sagt aber wenig aus, da sie nur das Ergebnis der in der Betriebswirtschaft wirksamen Ursachen ist, die in ganz verschiedener Stärke auftreten und sich wieder kompensieren können. Um einen tieferen Einblick gewinnen und sie vergleichend beurteilen zu können, bedarf es einer Analyse derselben, und es ergibt sich daraus für den Vergleich hinsichtlich der Gesamterkenntnis, daß diese sich herleitet aus den Erkenntnissen der Vergleiche der Teilerscheinungen.

Auf welche betrieblichen Größen sich die Betriebsanalyse erstrecken soll, leitet sich aus den Gegebenheiten des Betriebes selbst her. Demgemäß kann sich die Analyse bezw. der Vergleich erstrecken auf:

Betriebsstruktur,
Betriebsfunktionen,
Kosten (Aufwand) getrennt nach:
    Kostenarten, Kostenstellen, Kostenträger
Umsatz,
Gewinn.

Diese Gliederung ist nicht erschöpfend, und es wäre noch eine

weitere Aufteilung der betrieblichen Erscheinungen denkbar, nämlich nach örtlich-räumlichen, organisatorischen und personalen Merkmalen[15]. Die Erweiterung der Betriebsanalyse im letzteren Sinne zur Prüfung der Frage der Platzkostenrechnung (örtlich), der Organisation der Arbeit in Werkstatt und Laden u. a. ist auch für die handwerkliche Betriebsforschung wichtig, wieweit aber in kleineren und mittleren Handwerksbetrieben diese Form der Analyse möglich ist, hängt ganz von den rechnungswirtschaftlichen Verhältnissen in den Vergleichsbetrieben ab. Bei Betriebsvergleichen im Handwerk ist es richtiger, zunächst das praktisch Mögliche zu versuchen und die gewonnenen Erkenntnisse je nach Lage der Verhältnisse schrittweise zu erweitern und zu vertiefen. Aus dieser Erwägung heraus beschränkt sich die vorliegende Untersuchung auf die Darstellung der vorerwähnten betrieblichen Größen.

Die Analyse der betrieblichen Gegebenheiten wird nun durch Berücksichtigung des Faktors „Zeit" weiter verfeinert, indem die Beobachtung einerseits in einem bestimmten Zeitpunkt, und andererseits für einen bestimmten Zeitabschnitt durchgeführt wird. Bei dieser Fragestellung kommen wir zu der Betrachtung des Betriebes in seiner Zuständigkeit und in seiner Bewegung. Demgemäß sind in bezug auf diese beiden Kategorien von Erscheinungen ein

statisches und
dynamisches

Vergleichsverfahren zu unterscheiden. Die Möglichkeiten analysierender Forschung sind damit noch nicht erschöpft, vielmehr besteht die Aufgabe darin, die erwähnten Verfahren durch die Fragestellung nach den Ursachen der Erscheinungen zu verfeinern. Der Analyse obliegt dann die Auffindung der Ursachen bezw. der Abgrenzung der einzelnen ursächlichen Faktoren. Ein Beispiel hierfür ist die Kostenanalyse. So hat zunächst die Gliederung der Gesamtkosten nach Kostenarten für den Vergleich zwischen zwei oder mehreren Betrieben nur die Bedeutung der Beschreibung des Gesamtkostenaufbaus. Um die Gründe der Unterschiede hierbei näher feststellen zu können, ist weiter die Analyse der Kostenarten nach den Kostenstellen Werkstatt und Laden erforderlich. Es läßt sich hieraus bereits erkennen, in welchen Teilen des Kostenaufbaues die Unterschiedlichkeiten liegen. Die Bedingtheit der Kostenunterschiede ist dadurch jedoch nicht vollständig geklärt. Es ist deshalb die Erweiterung der Analyse auf die Kostenträger notwendig.

Das Ergebnis dieser Analyse genügt für die statische Betrachtungsweise der Gesamtkosten eines Betriebes. Diese sind aber noch weiteren Veränderungen unterworfen, die durch Ur-

[15] W. Chr. Hauck, a. a. O., S. 118, 132, 159.

sachen bedingt sind, die teils mit den Größenausmaßen des Betriebes (Betriebsgröße), teils mit dem Betriebsablauf (Beschäftigungsgrad) zusammenhängen. Diese Beobachtung, die wir unter der Fragestellung der funktionalen Abhängigkeit der Kosten von gewissen inner- und außerbetrieblichen Ursachen kennen, sind Gegenstand der dynamischen Betriebsanalyse.

Die Betriebsanalyse, die eben in knapper Form dargelegt wurde, ist die Vorstufe des eigentlichen Betriebsvergleiches. Erst die Gegenüberstellung der durch die Analyse gewonnenen Daten mit denen anderer Betriebe stellt dann den Vergleichsakt dar, unter dem der **Betriebsvergleich i. e. S.** zu verstehen ist. Beim zwischenbetrieblichen Vergleich sind nun verschiedene Erfordernisse zu beachten, auf die kurz eingegangen werden soll.

Hinsichtlich der Beschaffenheit des Zahlenmaterials ist zunächst darauf hinzuweisen, daß die Daten der Vergleichsbetriebe nicht nur auf Grund gleicher formaler und materieller Voraussetzungen gewonnen sein müssen, sondern sie bedürfen auch eines zahlenmäßigen vergleichbaren Ausdrucks, d. h. es müssen für die einzelnen Vergleichsbetriebe Vergleichsziffern gebildet werden. Vergleichbare Zahlenausdrücke sind zwar alle Gliederungszahlen; relative Zahlen (Prozentzahlen) sind aber nur für die Darstellung struktureller Erscheinungen geeignet und ihre Erkenntnismöglichkeiten daher beschränkt. Zwischenbetriebliche Vergleiche werden sich also außerdem auf absolute Ziffern stützen, wobei diese aber auf einen gemeinsamen Nenner gebracht werden müssen, um einen Vergleich herstellen zu können. Es entsteht hier die Frage nach den Vergleichsmaßstäben, d. h. nach den gemeinsamen Merkmalen, auf die die Vergleichsdaten zu beziehen sind. Diese Merkmale sind in der handwerklichen Betriebswirtschaft gegeben, es sei nur das Merkmal der Betriebsgröße und Betriebskapazität (beschäftigte Personen, Fertigungsstunden) erwähnt. Als Maßstab kann weiter die Betriebsleistung oder die Leistungseinheit dienen. Die Vergleichsziffern finden dann in verschiedenem Zusammenhang Anwendung.

Es erfolgt nun die Gegenüberstellung der Betriebe mit ihren durch die Analyse entsprechend festgestellten Teilerscheinungen. Der Vergleichsakt hat dabei nur die Aufgabe, die Unterschiede zu messen. Am Beispiel des dynamischen Kostenvergleiches möge dies gezeigt werden. Nachdem die Vergleichsbetriebe nach dem Betriebszweck und nach der Betriebsgröße ausgesondert und diese ursächlichen Momente dadurch also ausgeschaltet sind, tritt der Einfluß einer weiteren Ursache, nämlich des Beschäftigungsgrades in Erscheinung. Diesem stehen im Betriebe ganz bestimmte Wirkungen z. B. Kosten, und zwar eine ganz bestimmte Kostenverfassung gegenüber, die in den einzelnen Betrieben eine verschiedene ist und sein muß. Die Unterschiede werden durch zwischenbetrieblichen Vergleich empirisch-statistisch gemessen, da-

gegen fehlt die Möglichkeit des unmittelbaren Vergleiches dieser Ergebnisse, da sich die Vergleichsbetriebe hinsichtlich der Ursache „Beschäftigungsgrad" auf verschiedener Ebene befinden. Um einen solchen Vergleich durchführen zu können, müssen die zu vergleichenden Betriebe auf dieselbe Stufe gebracht werden, und erst die dieser Voraussetzung entsprechenden Erscheinungen ergeben vergleichbare Verhältnisse.

Diese Vergleichsarbeit ist aber anderer Art und kann vom Betriebsvergleich i. e. S. nicht mehr geleistet werden; denn während die Betriebsanalyse von den Wirkungen ausgehend die zugehörigen Ursachen festzustellen hatte, geht nun die weitere Aufgabe des Vergleiches in der umgekehrten Richtung[16], nämlich von bestimmten Ursachen aus, um die zugehörigen Wirkungen zu bestimmen. Die hierbei aufzufindenden Werte leiten sich her aus einer Konstruktion, die auf der gedanklichen Verbindung der durch den Vergleich gewonnenen Erkenntnisse der betrieblichen Zusammenhänge beruht und die Zusammensetzung und Verbindung der Teilerkenntnisse zu einem einheitlichen Ganzen zum Ziel hat. Erkenntnistheoretisch haben wir die Synthese vor uns, mit deren Hilfe erst die Behandlung der Erkenntnisse im Sinne des Aufbaues eines Vergleichssystems als abgeschlossen gelten kann. Beide Methoden, die die Wirklichkeit zergliedernde Analyse und die begriffliche Synthese arbeiten in der Wissenschaft ergänzend zusammen[17].

Es ist nun die Frage zu prüfen, auf welchen das Betriebsgeschehen bestimmenden Faktoren die Synthese aufbauen muß, da auf die einzelne Betriebswirtschaft außer den oben erwähnten Ursachen (Betriebszweck, Betriebsgröße) auch noch weitere Momente einwirken, die teils im Betriebe selbst (Betriebsorganisation, Erzeugungsverfahren), teils außerhalb desselben (Standort, Konjunktur, Saison) liegen. Diese Einflußmomente treten in jeder einzelnen Betriebswirtschaft in ganz unterschiedlichem Ausmaße in Erscheinung, und es ist deshalb zu fragen, wieweit es möglich ist, hier zu einer einheitlichen Begriffsvorstellung zu gelangen. Der Weg, den die Forschung zur Erkenntnis der Eigenart des Vergleichsobjektes hier gehen muß, ist jenes Verfahren, das als die idealtypische Methode Max Webers bekannt ist. Ihr Erkenntnisweg ist die Abstraktion aller den Erkenntnisobjekten anhaftenden Besonderheiten mit dem Ziel, das Wesentliche und Typische herauszuarbeiten und darzustellen, um durch Gegenüber-

---

[16] W. Chr. Hauck, a. a. O. S. 107/08 unterscheidet zwischen einem ursachenorientierten und wirkungsorientierten Kausalvergleich.

[17] Erstmalig hat diese beiden Erkenntnismethoden im Hinblick auf den Betriebsvergleich u. W. W. Chr. Hauck a. a. O. behandelt. Dieselben Gedankengänge Analyse — Synthese (letztere in dieser Arbeit als idealtypischer Vergleich bezeichnet) lagen dieser Arbeit bereits vor Erscheinen des Werkes von Hauck zugrunde.

stellung des Empirischen mit dem Idealtypischen die grundsätzliche Form der Verfassung der Vergleichsobjekte erkennen zu können.

Bei der Uebertragung des idealtypischen Verfahrens auf den Betriebsvergleich kommt dem zwischenbetrieblichen Vergleich (Betriebsvergleich i. e. S.) eine wichtige Aufgabe zu, die darin besteht, durch die empirisch-vergleichende Beobachtung der in den Betrieben „häufigen" Erscheinungen die zahlenmäßigen Grundlagen zu schaffen, auf die die Typenbildung sich stützen kann. Der Idealtypus geht also aus einem Vergleichsakt hervor. Wir führen hierzu Hauck an, der sagt[18]: „Uns scheint, daß dieser Idealtypus ein Produkt eines Vergleichsaktes aller jener Objekte ist, für die man einen Idealtyp oder mehrere finden will." Der Feststellung der als „gleich" erkannten betrieblichen Gegebenheiten folgt die Abstraktion der oben angedeuteten Momente. Von diesen sind diejenigen innerbetrieblicher Art zu nennen, wie sie teils in der Betriebsorganisation, teils in produktionstechnischen Erfahrungen und in der Geschicklichkeit des Meisters liegen können. Daneben wirkt der Standort in ganz verschiedenem Ausmaße auf den Einzelbetrieb. Nach Aussonderung dieser Faktoren treten dann die marktwirtschaftlichen Einflüsse in den Vergleichsbetrieben mit einiger Sicherheit in Erscheinung. Dadurch ist eine Basis gewonnen, von der aus die Frage der Beschäftigungslage der Betriebe näher geprüft werden kann. Dies ist nach zwei Richtungen hin möglich. Die Beobachtung wird zunächst im Hinblick auf das Betriebsgeschehen selbst, insbesondere auf die Kostenlage durchgeführt, um die typische Reaktion der Kosten festzustellen, die sich bei den jeweiligen Beschäftigungsgraden ergeben. Diese Ergebnisse sind in erster Linie für die Betriebsforschung von Bedeutung. Die zweite Fragestellung beschäftigt sich dagegen mit der Beschäftigungslage im Zusammenhang mit den Konjunktur- und Saisonschwankungen. Gelingt es, diese beiden verschiedenen Einflüsse in ihrer Wirksamkeit zu trennen, ist die Aufstellung von Betriebstypen mit einer bestimmten Konjunktur- und Saisonempfindlichkeit möglich, die für sämtliche Handwerkszweige zu prüfen wäre und einen aufschlußreichen Vergleich mit anderen Wirtschaftszweigen ergeben würde. Diese Frage gehört bereits in das Gebiet des Branchenvergleiches.

Im Rahmen des Betriebsvergleiches interessiert hier der ersterwähnte Betriebstypus. In der Frage der ursächlichen Faktoren, aus denen heraus die handwerklichen Betriebstypen nun zu entwickeln wären, können wir auf unsere bisherigen Ausführungen zurückgreifen. Dieselben Gesichtspunkte, nach denen die Abgrenzung und Analyse der ursächlichen Momente durchzuführen ist, finden auch hier Anwendung. Diese Faktoren sind: der Betriebs-

[18] W. Chr. Hauck, a. a. O. S. 233.

zweck, die Betriebsgröße und der Beschäftigungsgrad. Hinsichtlich des Betriebszwecks ist hier ergänzend zu bemerken, daß eine bestimmte Beschäftigungszusammensetzung nach Kostenträgerarten zugrundezulegen ist. Zur Frage der Betriebsgröße verweisen wir auf unsere früheren Ausführungen über die Bildung von Betriebsgrößenklassen. Die weitere Aufgabe der idealtypischen Methode ist es dann, die Verfassung dieser Betriebstypen in struktureller und kostenwirtschaftlicher Hinsicht festzustellen, wobei auch von den marktwirtschaftlichen Einflüssen zu abstrahieren ist. Solche Konstruktionen verlassen bereits die Basis der Wirklichkeit. Es entsteht dann ein Idealtypus, der von der Marktsphäre vollkommen losgelöst ist und die betrieblichen Verhältnisse unter der Voraussetzung des optimalen Beschäftigungsgrades darstellt. Obwohl dieser Idealtypus nur in der Vorstellung existiert und seine Verhältnisse praktisch nicht erreichbar sind, liegt doch seine Bedeutung darin, daß die Kostenverfassung handwerklicher Betriebstypen in reiner Form in Erscheinung tritt, eine Frage, auf die wir bei der Standardkostenrechnung noch stoßen werden. Vom theoretischen Betriebsoptimum aus erfolgt dann die Variation des Beschäftigungsgrades durch die Aenderung der Betriebsgröße nach dem Merkmal der beschäftigten Personen. Diese Methode hat den Vorteil der leichteren Vergleichbarkeit der empirisch-statistischen und der idealtypischen Ergebnisse, insbesondere deshalb, weil das Merkmal der beschäftigten Personen ein wichtiger Vergleichsmaßstab im Rahmen des handwerklichen Betriebsvergleiches ist. Auf diese Weise ergeben sich dann idealtypische Kostenkurven mit den einzelnen Kostenkategorien in Abhängigkeit vom Beschäftigungsgrad. Es eröffnen sich hier wichtige Ausblicke in die Kostendynamik des lohnbedingten handwerklichen Betriebstyps, dessen Gegenüberstellung mit dem kapitalintensiven Industriebetrieb aufschlußreiche Erkenntnisse in bezug auf Lebensfähigkeit und Krisenfestigkeit ergeben würde.

Daneben kann der Idealbetriebstyp auch nach der Seite der Betriebsstruktur gebildet werden. Hierzu bietet der Betriebsvergleich die Möglichkeit in besonderem Maße, worauf auch Schmalenbach hinweist mit den Worten[19]: „Von den Außeneinflüssen sind beim Zeitvergleich die Konjunktur, die Mode und die Saison in ihren Wirkungen deutlich, dagegen die Strukturveränderungen schwer, die relative Struktur im Vergleich zur Konkurrenz überhaupt nicht zu sehen. Und so kommt es, daß es als vornehmste Aufgabe des Betriebsvergleiches gilt, die Struktur der Unternehmung erkennen zu lassen."

Als Ergebnis dieser Darlegungen können wir Folgendes feststellen: Der Betriebsvergleich vollzieht sich in drei Stufen:

---

[19] Schmalenbach, E.: Dynamische Bilanz, 4. Aufl., S. 335.

Auf der ersten Stufe, der Betriebsanalyse, werden die Summen der betrieblichen Erscheinungen nach bestimmten Gesichtspunkten getrennt und gegliedert.

Auf der zweiten Stufe, dem Betriebsvergleich i. e. S., erfolgt die Gegenüberstellung der Daten der Vergleichsbetriebe und Feststellung der Unterschiede auf empirisch-statistischer Grundlage.

Auf der dritten Stufe, dem idealtypischen Vergleich, wird die Synthese in der Form der Konstruktion von Idealbetriebstypen bezw. Richtzahlen hergestellt und diese den Daten der Vergleichsbetriebe gegenübergestellt.

2. Gegenstand des Betriebsvergleiches.

a) Der Betriebsstrukturvergleich.

Vergleichende Untersuchungen dieser Art können zunächst auf die finanzielle Struktur des Betriebes bezogen sein. In diesem Fall haben wir den eingangs erwähnten „Unternehmungsvergleich" vor uns, der ein Teilgebiet des Betriebsvergleiches darstellt und begrifflich diesem untergeordnet ist. Die rechnerische Grundlage solcher Vergleiche ist die Bilanz, während hier die Gewinn- und Verlustrechnung selbst nicht herangezogen wird. Das Vergleichsverfahren entspricht dem bilanzanalytischen Vergleich, und es sind deshalb dieselben Anforderungen an das Zahlenmaterial zu stellen, wie sie in den Grundsätzen der externen Bilanzkritik niedergelegt sind.

Der Bilanzvergleich bedient sich für seine Vergleichsaussage überwiegend der Gliederungszahlen, deren Anwendungsmöglichkeit eine ziemlich vielseitige ist, und den verschiedensten Fragestellungen dienstbar gemacht werden kann.

Vermögensstruktur des Betriebes.

Liquidität des Betriebes.

$$\frac{\text{Jede Vermögensgruppe}}{\text{Gesamtvermögen usw.}}$$

$$\frac{\text{Umlaufsvermögen}}{\text{Fremdkapital}}$$

Bei Vermögensstrukturvergleichen im Handwerk ist eine vorherige Bereinigung der Bilanzen unerläßlich, da betriebliches und privates Vermögen in derselben vielfach vereinigt sind. Welche Vermögensteile der Betriebsführung zur Verfügung stehen, ist daher nicht immer zu erkennen. Ein wichtiges Moment beim Vergleich — in betriebswirtschaftlicher und steuerlicher Hinsicht — ist dabei der private Grundbesitz. Das Vorhandensein eines eige-

nen Betriebsgrundstücks ist nicht nur steuerlich von Einfluß (vergl. Seite 56 dieser Arbeit), sondern es ergeben sich auch Einwirkungen auf den Betrieb. Eine Erhebung[20] des Handwerks ergab, daß Betriebe mit eigenem Betriebsgrundstück gegenüber Betrieben mit gemieteten Räumen, bei sonst gleicher Betriebsstruktur einen größeren Ertrag erzielen, der um die Differenz zwischen Mietwert und Werbungskosten (etwa 30 v. H. des Mietwerts) höher ist. Es ist deshalb eine Trennung in der eben angedeuteten Weise sehr zweckmäßig.

Weiterhin ist die Gliederung nach Erzeugungs- und Umlaufsvermögen für die Feststellung des Kapitalbedarfs im Handwerk wichtig. Obwohl der handwerklichen Betriebswirtschaft die schöpferische Arbeitskraft als wirtschaftlicher Faktor eigentümlich ist, nimmt das Kapital infolge der notwendigen Modernisierung der Werkstätten und Verkaufsräume eine wichtige Stellung ein. Der Kapitalbedarf ist in den einzelnen Gewerbezweigen naturgemäß verschieden und hängt von mehreren Momenten ab, wie Betriebsgröße, Standortsbedingungen, Betriebsart u. a. Die investierten Kapitalmengen erscheinen zwar, absolut gesehen, als kleine Summen, in relativer Betrachtung ergibt sich aber, daß sie pro Arbeitskraft sehr groß sind[21]. Daneben besteht ein aus der laufenden Betriebsführung sich ergebender, kurzfristiger Kapitalbedarf. Im Hinblick auf die Kapitalbeschaffung müssen Eigenkapital und Fremdkapital in einem bestimmten Verhältnis stehen, das sich aus der Spannung zwischen Anlage- und Betriebskapital herleitet und durch den Betriebszweck bedingt wird. Die Feststellung von absoluten Ziffern dieser Art ist z. B. für die Frage der Kosten der Selbständigmachung im Handwerk sehr wichtig. Ein Beispiel möge dies veranschaulichen[22].

---

[20] Vergl. Fußnote S. 56 dieser Arbeit. Die dort erwähnte „Denkschrift", S. 123.

[21] Rößle, Karl: Handwerkliche Betriebslehre in: „Die Handelshochschule", a.a. O .Bd. I, S. 1762.

[22] Vergl. „Denkschrift" S. 124—127, angeführt in Fußnote S. 56 dieser Arbeit.

Alleinbetriebe (ohne Gehilfen)
a) in gemieteten Betriebsräumen
b) in eigenem Betriebsgrundstück

	Eigenkapital	davon Betriebsgrundst.	in % des Ges.kapitals	Fremdkap.	Gesamtkap.
	ℛℳ			ℛℳ	ℛℳ
Fleischer					
a)	4 000.—	—	—	2 175.—	6 175.—
b)	11 778.—	8 889.—	59	3 286.—	15 064.—
Tischler					
a)	1 500.—	—	—	1 800.—	3 300.—
b)	4 903.—	3 889.—	54,1	2 286.—	7 189.—
Schneider					
a)	750.—	—	—	1 350.—	2 100.—
b)	2 694.—	2 222.—	51,4	1 628.—	4 322.—
Klempner u. Installateure					
a)	2 850.—	—	—	1 650.—	4 500.—
b)	5 281.—	2 778.—	38,2	1 997.—	7 278.—

Diese Betriebsstrukturziffern sind auf der Grundlage zwischenbetrieblichen Vergleiches ermittelt und haben den Zweck von Richtzahlen „repräsentativer" Betriebe zu erfüllen. Solche Richtwerte werden dann nicht nur für Alleinbetriebe aufgestellt, sondern auch für andere Betriebsgrößen, wie das nachfolgende Beispiel aus dem Bäckergewerbe zeigen soll:

1. Betrieb in eigenem Betriebsgrundstück

Betrieb	Eigenkapital	davon Betriebsgrundst.	in % des Ges.kap.	Fremdkap.	Gesamtkap.
	ℛℳ			ℛℳ	ℛℳ
Alleinbetrieb	6 011.—	5 556.—	56,9	3 745.—	9 756.—
mit 1 Gehilfen	9 206.—	7 778.—	56	4 672.—	13 878.—
mit 2—3 „	18 338.—	14 444.—	59,1	6 106.—	24 444.—
usw.					

2. Betrieb in gemieteten Betriebsräumen.

Alleinbetrieb	1 150.—	—	—	3 050.—	4 200.—
mit 1 Gehilfen	2 400.—	—	—	3 700.—	6 100.—
mit 2—3 „	5 700.—	—	—	4 300.—	10 000.—

Der Vergleich der Betriebstypen der 1. Art mit der 2. Art hinsichtlich des Eigenkapitals ergibt, daß die 1. Betriebsarten nach Abzug des Betriebsgrundstücks ein geringeres sonstiges Eigenkapital besitzen als die Betriebe der 2. Art. Dagegen ist bei den ersteren das Fremdkapital um diese Differenz etwa höher als bei den letzteren.

Dies erklärt sich dadurch, daß bei der Errechnung der Kapitalziffern des 1. Betriebstyps eine bestimmte Belastung des Grundstücks (10 v. H. des Friedenswertes. Seite 123 der „Denkschr."[23]) für gewerbliche Schulden angenommen wurde.

Das Vorhandensein dinglicher Sicherheiten ermöglicht in gewissem Umfang die Fremdkapitalbeschaffung für Investierungen im Anlagevermögen, während im zweiten Fall bei Gründung oder Erweiterung des Betriebes Kapitalmittel für Investierungen bereits gegeben sein müssen. Dies möge für die Frage des Betriebsstrukturvergleiches genügen.

Wir stellen also fest: Der zwischenbetriebliche Strukturvergleich nimmt seinen Ausgang von der Erkenntnis des Unternehmungsvergleiches, geht aber über den Bilanzvergleich hinaus, indem er absolute Größennormen für die Betriebsstruktur gewisser Betriebsgrößentypen aufstellt. Von welcher berufsstandspolitischen und betriebswirtschaftlichen Bedeutung solche Untersuchungen sind, ist an früherer Stelle dieser Arbeit gezeigt worden.

b) Der Betriebsfunktionenvergleich.

Wenn in einer betrieblichen Analyse der Versuch unternommen werden soll, die Eigenart eines Betriebes zu erfassen, so bietet diese Möglichkeit die funktionale Betrachtung des Betriebes, prägt sich doch das Betriebsleben gerade in den einzelnen Teilfunktionen aus. Je nach dem Betriebszweck liegt das Schwergewicht auf einer bestimmten Teilfunktion, während die anderen Funktionen zurücktreten. Es ist nun Aufgabe des Betriebsvergleiches, über die Besonderheit der einzelnen Funktionen und deren zweckmäßigen Umfang objektive Aussagen zu machen. Der funktionale Vergleich ist dabei in besonderem Maße zur Bildung idealtypischer Werte geeignet, da die einzelnen Betriebsfunktionen typische, innerbetriebliche Teilzwecke verkörpern, die jedem der Betriebe gleichen Zwecks eigen sind.

Die Funktionen einer handwerklichen Betriebswirtschaft lassen sich nun einteilen in[24]:

Beschaffungsfunktion,
Fertigungsfunktion,
Vertriebsfunktion,
Verwaltungsfunktion.

Die Beschaffungstätigkeit enthält zunächst die Vorratshaltung der verschiedenen Roh- und Hilfsstoffe. Eine weitere Lagerfunktion kommt, soweit es sich um eigene Werkstatterzeugnisse handelt, zwar nicht vor, da dem Handwerk die Vorratserzeugung nicht eigentümlich ist. Mit der Erweiterung des Betriebs-

---

[23] Vergl. Fußnote Seite 56 dieser Arbeit.

[24] Rößle, Karl: Handwerkliche Betriebslehre, in: „Die Handelshochschule", Bd. I, S. 1766 ff.

zwecks durch den Verkauf fremder Erzeugnisse erstreckt sich aber in zahlreichen Handwerkszweigen die Lagerhaltung auch auf Fertigwaren. Es tritt also bei unserer Betrachtung eine Ueberlagerung zweier Tätigkeiten hinsichtlich der Beschaffungsfunktion ein, die getrennt zu vergleichen sind. Es können folgende Kennziffern aufgestellt werden:

$$1.\quad \frac{365}{\text{Umsatzhäufigkeit}} = \text{Lagerdauer in Tagen für jede Materialart}$$

$$\frac{\text{Gesamteingang}}{\text{durchschn. Jahr. bestd.}} = \text{Umschlagshäufigkeit}$$

$$2.\quad \frac{\text{durchschn. Jahr.bestd.}}{\text{Kapital}} = \text{relative Größe der Lagerhaltung für jede Materialart}$$

Die erste Ziffer gibt die Dauer der Bindung von Kapital in den verschiedenen Material- und Warenarten an, während die zweite den Umfang der Lagerhaltung im Verhältnis zum Kapital umgrenzt. An folgenden Ziffern aus zwei Bäckereibetrieben etwa gleicher Betriebsgröße soll dies gezeigt werden[25].

Angaben	Betrieb I	Betrieb II
	RM	RM
Mehleinkauf im Geschäftsjahr	13 657.61	11 139.40
durchschn. Jahresbestand	1 074.—	842.—
Bestand in der Bilanz	(1 011.73)	(757.85)
Mehleinkauf pro Monat	(1 138.—)	(928.—)
Betriebskapital	3 991.—	3 290.—
Betriebsgröße (besch. Pers.)	2,5	2
Auswertung		
1. Umschlagshäufigkeit	12,7	13,2
Lagerdauer in Tagen	28,8	27,6
2. relative Größe der Lagerhaltung bezogen auf das Kapital	26,8	25,6
	RM	RM
bezogen auf die besch. Pers.	430.—	421.—
Mehlverbrauch pro Tag	37.90	30.50

[25] Die obigen Betriebsziffern, wie auch die im Folgenden verwendeten Zahlen sind von der Buchstelle der Badischen Handwerkskammer, Verwaltungsstelle Mannheim zur Verfügung gestellt.

Betrieb I ist eine Brot- und Feinbäckerei. Betriebsgröße: 1 Meister, 1 Geselle, 1 Lehrling (Stadtbetrieb).

Betrieb II ist hauptsächlich auf Brotherstellung eingestellt, die Feinbäckerei ist geringer. Betriebsgröße: 1 Meister, 1 Geselle (Landbetrieb).

Die Untersuchung kann auch — dynamisch — nach Monaten durchgeführt werden, um den Einfluß der Saisonschwankungen beobachten zu können.

Der Beschaffungsfunktion-Vergleich vollzieht sich in der dargestellten Zweiteilung: Feststellung der gesuchten betrieblichen Beziehungen und Herstellung einer Vergleichsaussage (Vergleichsziffer). Vergleichsmaßstäbe sind für die Lagerhaltung die beschäftigten Personen, für die Lagerdauer die Tage, und nur die so aufgestellten Vergleichsaussagen können als Vergleichsziffern gelten.

Der Vergleich der Fertigungsproduktion beschäftigt sich nur mit der betriebswirtschaftlichen Seite des Erzeugungsvorganges, er erstreckt sich dagegen nicht auf den technischen Vorgang des Produktionsprozesses gemäß der eingangs bereits gemachten Einschränkung. Ferner ist hier Gegenstand der Erörterung nur die Frage nach Art und Umfang der Be- und Verarbeitung von Material, d. h. des Veredelungsgrades, während die kostenwirtschaftliche Seite später geprüft wird. Die Umstellung im Handwerk[26] von der ausschließlichen Fertigwarenerzeugung zur Reparaturarbeit, wie sie in zahlreichen Gewerbezweigen festzustellen ist, macht auch eine entsprechende getrennte Behandlung beim Vergleich notwendig. Bei anderen Handwerkszweigen ist dagegen wieder das Lohnwerk (Umtauschbäckerei usw.) zu berücksichtigen.

Für den Vergleich der Fertigungsfunktion bedarf es eines teils quantitativen, teils qualitativen Ausdrucks, der den Veredelungsgrad der Vergleichsbetriebe kennzeichnet. Der Begriff des Veredelungsgrades hat die Frage zum Gegenstand, wie groß der Anteil der Be- und Verarbeitungstätigkeit im Stoffumwandlungsprozeß ist. Der Veredelungsgrad kommt zum Ausdruck im quantitativen und qualitativen Unterschied zwischen Anfangs- und Enderzeugnis. Zum Vergleich sind nach Möglichkeit beide Momente heranzuziehen.

Für den Vergleich der Fertigungsfunktion müssen zwei Voraussetzungen erfüllt sein: nämlich erstens gleiche oder mindestens gleichartige Erzeugnisse, und zweitens gleiche Beschaffenheit des Werkstoffes (gleicher Urstoff, gleiches Halbfabrikat) bei der Materialverarbeitung, da nur gleiche Phasen innerhalb des Erzeugungsprozesses: Urprodukt—Endprodukt verglichen werden können. Die letztere Voraussetzung kann im Handwerk als gegeben angenommen werden, da infolge der starken vertikalen Spezialisierung der einzelne Betrieb nur einer einzigen Erzeugungsstufe anzugehören pflegt. Dagegen müssen in Bezug auf das Vorhandensein der ersten Voraussetzung Einschränkungen gemacht werden. Die gesuchten Verhältnisse finden sich zunächst nur bei Gewerbezweigen mit einer Gleichförmigkeit der Erzeugung. Für diese ist die Aufstellung einer Vergleichsziffer für den Veredelungsgrad am ehesten möglich. Sie wird in erster Linie eine men-

[26] Rößle, Karl: Handwerkliche Betriebslehre, a. a. O. S. 1771.

genmäßige sein, da gerade dadurch die Eigenart der Stoffumwandlung in Erscheinung tritt. Mengenmäßige Maßstäbe sind dagegen nicht anwendbar, wenn die Veredelung des Werkstoffes mehr in einer qualitativen Veränderung besteht. Es müssen deshalb wertmäßige Maßstäbe herangezogen werden, da der Güteunterschied der Erzeugnisse sich dann gerade im Wert ausdrückt. So lassen sich folgende Vergleichsziffern aufstellen.

Fertigwarenerzeugung	$\frac{\text{Endprodukt in kg, qm}}{\text{Anfangsprodukt in kg, qm}}$
	$\frac{\text{Endprodukt in RM.} \times 100.—}{\text{Anfangsprodukt in RM.}}$
Reparaturarbeiten	$\frac{\text{Preis der Reparaturarbeit} \times 100}{\text{Material in RM.}}$
Vergleichsmaßstab:	Erzeugniseinheit.

Problematisch ist dabei die Aufstellung von Vergleichsziffern, wenn die einzelnen Erzeugniseinheiten sich sehr stark durch ihre qualitative Beschaffenheit unterscheiden. Ist die Aufstellung von solchen Kennziffern dadurch schon erheblich erschwert, so treten beim zwischenbetrieblichen Vergleich noch weitere Schwierigkeiten auf, die in der Mannigfaltigkeit und individuellen Verschiedenheit handwerklicher Erzeugung liegen. Das Anwendungsgebiet vergleichender Beobachtungen dieser Art im Handwerk ist deshalb ziemlich begrenzt. Trotzdem kann solchen Untersuchungen ein gewisser Erkenntniswert nicht abgesprochen werden, wobei allerdings eine Einschränkung zu Gunsten einiger bestimmter Erzeugnistypen gemacht werden muß. Die dabei aufzustellenden Annäherungswerte haben namentlich Bedeutung für den idealtypischen Vergleich.

Von Veredelungstätigkeit im eigentlichen Sinne kann man nicht sprechen bei den Dienstleistungsgewerben des Handwerks (Schornsteinfeger, Friseure, Reinigungsgewerbe u. a.). Der Einsatz der Arbeit kann hier nur an der vollendeten Leistung beurteilt werden, und wir haben hier den Fall vor uns, daß zur Feststellung der Bearbeitungsfunktion von der fertigen Leistung auszugehen und dieser die unbearbeitete Form gegenüberzustellen ist. Die Frage der Vergleichsziffern ist dabei nicht dieselbe wie oben, sondern entsprechend der Eigenart der Erkenntnisobjekte eine andere. Es wäre zu erwägen, ob diese Ziffern — abweichend von unserer obigen Feststellung — nicht technisch-qualitativer Art sein müßten.

Die Vertriebsfunktion handwerklicher Betriebe weist keinen einheitlichen Aufbau auf, sondern ist verschieden, je nachdem es sich um Betriebe der

Auftragsproduktion,

Laden- (bezw. Lager-) Produktion, oder
Dienstleistung

handelt[27]. Dabei zeigt sich, daß einzelne Betriebsarten im Rahmen der Vertriebstätigkeit Teilfunktionen aufweisen, die bei anderen Betriebsarten mehr oder weniger fehlen. So erfordert der Vertrieb bei Betrieben der Laden- bezw. Lagerproduktion einen gewissen Umfang der Lagerhaltung von Fertigerzeugnissen, während bei Betrieben der Auftragsproduktion diese Lagerfunktion naturgemäß fehlt. Für die letzteren Betriebsarten ist dagegen die Verschiedenheit des Einzelauftrages nach Größe und Ausführung kennzeichnend, die sich in einer Vergleichsziffer dadurch zum Ausdruck bringen läßt, daß die Gesamtheit der Aufträge (wertmäßig) mit der Anzahl der Einzelaufträge in Beziehung gesetzt wird. Bei den Dienstleistungsbetrieben können die Verhältnisse in ähnlicher Weise zur Darstellung gebracht werden. Es lassen sich nun folgende Kennziffern bilden, und zwar für:

Laden- und Lagererzeugungsbetriebe	Gesamtwarenausgang / durchschn. Jahresbestd.	=	Umschlagshäufigkeit des Fertigwarenbestd.
Auftragserzeugungsbetriebe	Gesamtaufträge (Werte) / Anzahl der Einzelauftr.	=	durchschn. Größe des Einzelauftr.
Dienstleistungsbetriebe	Betriebsleistung / Anzahl der Einzelleistg.	=	durchschn. Größe der Einzelleistg.

Die Struktur der Vertriebsfunktion wird noch klarer, wenn wir die Kennziffer unter Zugrundelegung eines Vergleichsmaßstabes umrechnen. Als geeignetste Basis für die Fragestellung erscheint der Faktor „Zeit" bezw. das Jahr zu 300 Tagen. Dies sei zur Erläuterung an der Gruppe der Ladenerzeugungsbetriebe mit nachfolgendem Beispiel gezeigt.

Angaben	Betrieb I	Betrieb II
	RM	RM
Warenausgang (Umsatz)	29 690.05	22 252.95
durchschn. Jahresbestand an Fertigwaren	88.—	63.60
Auswertung		
1. Umschlagshäufigkeit	337	350
2. Umschlagshäufigkeit des Lagers pro Tag	1,12	1,17
3. Tagesumsatz	98.90	74.17

Die Vertriebsfunktion der handwerklichen Betriebswirtschaft steht vielfach nicht ausschließlich im Dienste der Eigenerzeugung,

[27] Rößle, Karl: Handwerkliche Betriebslehre, a. a. O. S. 1772.

sondern gleichzeitig ist mit ihr der Verkauf von Fremderzeugnissen verbunden. Beim Vergleich der Vertriebsfunktion ist deshalb eine Trennung nach

$$\frac{\text{Umsatz in Eigenerzeugnissen}}{\text{Umsatz in Fremderzeugnissen}}$$

notwendig. Diese Relation bringt nicht nur die Struktur der Vertriebsfunktion zum Ausdruck, sondern sie ist auch wichtig für die Verteilung der Unkosten auf die Umsatzträger im Hinblick auf die spätere Ermittlung des kalkulatorischen Betriebsgewinns.

Beim Vergleich der Verwaltungsfunktion nach Größe und Zweckmäßigkeit derselben ist die Aufgabe eine andere als bei den vorgenannten Funktionen, da ihre Wirksamkeit im Betriebe nur eine mittelbare ist, also gar nicht sichtbar in Erscheinung tritt und deshalb quantitativ nicht gemessen werden kann. Die Frage muß getrennt nach zwei Gesichtspunkten erörtert werden, nämlich erstens nach Form und Aufbau dieser Funktion in bezug auf ihre Zweckmäßigkeit, und zweitens nach der Rationalität der Verwaltungsarbeit durch Vergleich der mittelbar-produktiven Arbeitsstunden mit dem in solchen Betrieben durchschnittlichen Zeitaufwand. Dabei wird auch auf die Frage der Aussonderung der Verwaltungsfunktion durch Uebertragung auf Gemeinschaften und deren Wirkung auf den Betrieb (Verminderung der mittel-produktiven Arbeitszeit zu Gunsten produktiver Tätigkeiten, Leistungssteigerung der Verwaltungsfunktion) einzugehen sein.

In diesen knappen Ausführungen wurde versucht, das Wesen des Funktionsvergleichs darzulegen. Kennzeichnend für ihn ist die Bildung von Vergleichsziffern, deren Darstellung keine erschöpfende sein kann, da die Verhältnisse im Handwerk viel zu verschieden sind. Die Vergleichsziffern finden ihre Fortsetzung in der Weiterbildung zu idealtypischen Richtwerten, die die Struktur der Funktionen im Betriebe charakterisieren sollen. Solche Untersuchungen sind daher für die Betriebskontrolle wichtig. Die Abweichungen von diesen Richtzahlen weisen dann auf Mängel im Betriebe und auf die Stellen hin, an denen diese auftreten. Um aber die Zusammenhänge erkennen zu können, ist es notwendig, diese auch nach kostenwirtschaftlichen Gesichtspunkten zu prüfen. Die Beobachtung der Funktionen nach der Kostenseite hin erstreckt sich aber nicht auf sämtliche Funktionen, sondern nur auf diejenigen, die organisatorisch sichtbar in Erscheinung treten, nämlich Werkstatt und Laden. Diese sind also die Verrechnungsstellen für die beiden übrigen Funktionen der Beschaffung und Verwaltung. Diesem Fragengebiet wenden wir uns im Folgenden zu.

c) Die Kostenvergleiche.

Der Kostenaufbau der Vergleichsbetriebe wird im Rahmen des Betriebsvergleiches in der folgenden Dreiteilung nach: Kostenarten — Kostenstellen — Kostenträger geprüft. Im Handwerk ist die Durchführung zwischenbetrieblicher Kostenvergleiche von bestimmten Voraussetzungen abhängig, und es wird sich im Folgenden ergeben, daß die Schwierigkeiten bei solchen Untersuchungen in der obigen Reihenfolge der Vergleiche zunehmen.

Der Kostenartenvergleich.

Diese Art des Kostenvergleiches ist im Handwerk am leichtesten durchzuführen, da die Trennung der Betriebsvorgänge nach den Kostengruppen: Material, Lohn, Gemeinkosten und deren evtl. weitere Untergliederung dem Handwerker am wenigsten Schwierigkeiten bereitet und die Buchstellen das Zahlenmaterial in dieser Aufteilung am sichersten erhalten können. Für die Bereitstellung der Betriebsdaten wird das System der einfachen Buchhaltung allerdings nicht ausreichen, sondern es muß versucht werden, mit der Zeit auch die monatliche Betriebsstatistik zur Ergänzung der buchhalterischen Daten (Abgrenzung zwischen Aufwand und Ausgaben) heranzuziehen. Parallel hierzu wird auch die Erfassung des Kostenmengenverbrauches gehen müssen, denn Kostenmengenziffern sind vor allem wichtig für den Kostenvergleich im Rahmen der Standardkostenrechnung, nämlich für die Gegenüberstellung der Kosten des Vergleichsbetriebes mit den Standardkosten des Idealbetriebes. Wieweit solche Mengenvergleiche durchgeführt werden können, hängt vom Vorhandensein einer entsprechenden Betriebsbuchhaltung ab. Im Handwerk müssen diese Voraussetzungen erst noch geschaffen werden. An dieser Stelle beschäftigt uns zunächst der Kostenvergleich auf der Grundlage der Wertziffern.

Der Kostenaufbau kann zunächst nach der Prozentmethode analysiert werden. Solche Analysen sind z. B. sehr aufschlußreich, wenn wir die Kostenstruktur von Betrieben mit verschiedener Standortslage zwischenbetrieblich vergleichen.

Betrieb =[28]	I	II	III
Materialkosten	58,60 v. H.	67,90 v. H.	75,24 v. H.
Löhne	12,11 v. H.	7,60 v. H.	3,89 v. H.
Generalkosten	17,53 v. H.	15,20 v. H.	15,20 v. H.
Ueberschußrate	11,76 v. H.	9,30 v. H.	5,67 v. H.

[28] Albrecht, Werner: „Kostenanalyse im Bäckerhandwerk" in: „Der praktische Betriebswirt", Ztschr. 1935, Nr. 8, S. 809.
Betrieb I ist Großstadtbetrieb;
Betrieb II ist Mittelstadtbetrieb;
Betrieb III ist ländlicher Betrieb.

Gleichartige Betriebsleistungen vorausgesetzt sind Vergleiche dieser Art brauchbar unter der Fragestellung nach dem Einfluß marktwirtschaftlicher Ursachen auf die Rentabilität der Betriebe. Die beiden Faktoren, die die Größe des Gewinns beeinflussen, sind vor allem die Materialkosten und daneben die Löhne. Die Gründe der Verschiedenheit der Materialkosten liegen — in dem oben behandelten Gewerbezweig — teils in der Uneinheitlichkeit der Umsatzgliederung (Materialanteil von Brot und Weizengebäck ist verschieden), teils in der standortsbedingten Preisgestaltung und Preisverschiedenheit der Bäckereierzeugnisse. Der Umstand, daß die Verkaufspreise in der Stadt gegenüber dem Land höher, die Mehlkosten aber etwa dieselben sind, bewirkt, daß der Materialanteil von RM. 100.— des Umsatzes bei Betrieben der ersten Art geringer, bei den letzteren dagegen größer ist.

Neben diesen marktwirtschaftlichen Einflüssen wirken auf das Betriebsergebnis auch innerbetriebliche Momente, die oben nicht zu erkennen sind. Zu diesem Zwecke greifen wir jede Betriebsgruppe mit gleichen Standortsbedingungen heraus und vergleichen wieder diese Betriebe untereinander[29].

Betrieb	I		II	
	RM	v. H.	RM	v. H.
Umsatz	29 690.05		22 252.95	
Material	13 657.61	46,00	11 139.40	50,05
sonstige Material.	4 791.55	16,13	3 175.74	14,27
Löhne	1 186.86	3,99	694.62	3,13
Gemeinkosten	4 312.47	14,52	3 683.57	16,55
sonstige Unkosten	1 876.05	6,32	1 458.62	6,50
Ueberschuß	3 865.51	13,04	2 101.—	9,50
	29 690.05		22 252.95	

Um die Kostenlage der Vergleichsbetriebe zuverlässig beurteilen zu können, ist eine begriffliche Abgrenzung der einzelnen Kostenarten notwendig, in dem Sinne, daß der Kostenverzehr festgestellt wird. Dieser ist begrifflich wie folgt zu umgrenzen: Material: = (Anfangsbestand + Zugang ./. Endbestand); Löhne: produktiver Meister- und Gesellenlohn; Gemeinkosten: anteilige Verteilung auf den Zeitabschnitt, auf den der Vergleich bezogen wird. Für den Kostenartenvergleich ist weiter erforderlich, daß die oben angeführten Kostengruppen noch in der Weise untergegliedert werden, daß in der Darstellung der Kosten die Eigenart des Betriebes voll und ganz zum Ausdruck kommt. Es wäre für einen Bäckereibetrieb etwa folgende Kostenartengliederung denkbar[30]:

[29] Wir unterstellen unserem Beispiel diese Voraussetzung.

[30] Das Vergleichsmaterial war leider nicht in der diesen Ausführungen entsprechenden Differenzierung zu erhalten. Wir müssen uns daher auf eine textliche Wiedergabe beschränken.

Material:	Roggenmehl, Weizenmehl, Kartoffelmehl.
Zutaten:	Zucker, Milch, Fett, Hefe u. a.
Löhne:	produktiver Meister- und Gesellenlohn.
Betriebskosten:	Heizungsmaterial, Licht und Kraft, Gas.
Gemeinkosten:	unproduktiver Meister- und Gesellenlohn, Lehrlingslohn, Sozialversicherungsbeiträge (Unternehmeranteil), Berufskleidung und Wäschekosten, Kosten der Verpflegung des Personals[31].
	Bürokosten, Telephon, Reklame, Papier und Tüten, Miete bezw. Mietwert der Geschäftsräume, Steuern.
	Abschreibungen auf Backstube und Ladeneinrichtung.

Der Vergleich kann sich auf Grund absoluter wie relativer Werte vollziehen. Der absolute zwischenbetriebliche Kostenvergleich ist wohl selten und nur bei gleichen Betriebsgrößenverhältnissen möglich. Dabei ist es unerheblich, ob der Vergleich auch mit prozentualen Ziffern durchgeführt. Es liegt hier der Fall des Kostenstrukturvergleichs vor, bei dem die Kosten in sich gegliedert betrachtet werden. Davon ist der relative Kostenvergleich zu unterscheiden, der dann Anwendung findet, wenn die Vergleichsbetriebe in bezug auf die Betriebsgröße nicht völlig homogen sind. Die Kosten können in diesem Fall nicht in sich verglichen werden, sondern sie müssen auf eine gemeinsame Größe bezogen werden. Als Vergleichsbasis kann der Umsatz dienen, daneben sind auch die Kostenträger als Beziehungsgrundlage (Kostenträgervergleich) geeignet. Im obigen Zahlenbeispiel wurden die Kosten daher nicht in sich gegliedert, sondern mit dem Umsatz prozentual in Beziehung gesetzt.

Mit der strukturellen Betrachtung der Kosten ist dieses Fragengebiet noch nicht erschöpft, sondern die Kosten müssen auch in ihrer Dynamik erforscht werden. Die weitere Aufgabe des Kostenartenvergleiches besteht also darin, die funktionale Abhängigkeit der Kosten von bestimmten Ursachen zu ergründen. Der Weg der Erkenntnis ist auch hier wieder der der Analyse, indem die verschiedenen Ursachenmomente (Betriebsgröße, Beschäftigungsgrad) genau abgegrenzt und die verschiedenen Kostenartengruppen in ihrer Abhängigkeit von diesen Ursachen durch empirische Beobachtung und Messung festgestellt werden.

Diese Beobachtung der Kosten geht von der Ueberlegung aus, daß die Reaktion der Kosten auf die Schwankungen der Ursachen

[31] Als allgemeiner methodischer Beitrag zur Frage der Kosten der Verpflegung des Personals ist der II. Statistische Bericht der Buchhaltungsstelle des Schweizerischen Gewerbeverbandes, St. Gallen, vom Februar 1934, Anhang I, zu erwähnen.

eine verschiedene ist, je nachdem sie mit dem Material, dem Lohn und dem Kapital zusammenhängen. Dieser Fragestellung entspricht die Umgruppierung der Kostenarten etwa in der folgenden Weise:

Materialkosten:	direktes Material, Hilfsmaterial (Hilfsstoffe usw.).
Produktionskosten:	produktiver Meister- und Gesellenlohn.
Produktionsunkosten[32]:	Kosten der Maschinenunterhaltung, Licht und Kraft, Werkstattunterhaltung, Werkstattmiete.
Produktionsbereitschaftskosten[32]	Abschreibungen auf Maschinen, Einrichtungen, Betriebsgebäude.
Vertriebskosten:	Ladenmiete, Fracht und Rollgelder, Verpackung, Werbung, Telephon, Gehälter.
Verwaltungskosten:	Gemeinkosten und sonstige nicht unmittelbar zurechenbare Unkosten.

Die Erkenntnis der bestehenden Zusammenhänge ist dann vollständig, wenn es gelingt, eine Typik der Abhängigkeit dieser Kostenartengruppen — besonders — vom Beschäftigungsgrad aufzustellen, und so wäre für die Betriebsforschung im Handwerk von großem Wert, zu wissen, nach welcher Seite hin — der der Materialkosten, der Lohnkosten, oder des Kapitals — bei schwankendem Beschäftigungsgrad in den einzelnen Handwerkszweigen die Reaktion der Kosten typisch ist.

Der Kostenstellenvergleich.

Beim Kostenstellenvergleich stehen wir vor einer doppelten Frage: Auswahl der Kostenstellen und Abgrenzung bezw. Verteilung der Kostenarten auf die einzelnen Kostenstellen. Dem Begriff der Kostenstelle, d. h. der Abteilung im Betriebe, der die Kosten zugerechnet werden sollen, wird am zweckmäßigsten der organisatorische Aufbau der handwerklichen Betriebswirtschaft zugrunde gelegt, der überwiegend die Zweiteilung: Werkstatt-Laden aufweist. Es bestehen hiervon aber Abweichungen, da entweder nur eine Kostenstelle, nämlich nur Werkstatt (Goldschmied als reiner Werkstattbetrieb, Reparaturschuhmacher, Maler und Tüncher usw.) vorkommt, oder es sind je nach Betriebszweck und Betriebsgröße mehrere Kostenstellen vorhanden. So kann die Kostenstelle Werkstatt gegebenenfalls in Fertigwarenerzeugung und Reparaturarbeiten untergegliedert werden, während bei zunehmender Betriebsgröße noch weitere Kostenstellen gebildet werden müssen.

---

[32] Die Begriffe: „Produktionsunkosten — Produktionsbereitschaftskosten" sind Rößle, Karl: „Die Grundzüge der handwerklichen Selbstkostenberechnung", Karlsruhe 1925, entnommen.

Im Hinblick auf die Zusammenhänge zwischen Betriebsgröße und Umfang bezw. Anzahl der Kostenstellen ist der Kostenstellenvergleich in der Weise durchzuführen, daß nur Betriebe innerhalb derselben Betriebsgrößenklasse und mit möglichst denselben Kostenstellen — reine Werkstattbetriebe, und Betriebe mit Werkstatt und Laden — verglichen werden. Wenn die Kostenstellenwahl vom organisatorischen Gliederungsprinzip ausgeht, so spricht hierfür ferner der Umstand, daß im Handwerk hinsichtlich der wichtigsten Kostenstelle „Werkstatt" relativ gleichartige oder wenigstens ähnliche Verhältnisse bestehen. Diese Erscheinung findet ihre Erklärung in der starken Spezialisierung des Handwerks, so daß die Möglichkeit zwischenbetrieblicher Kostenstellenvergleiche durchaus gegeben ist.

Die Auswahl der Kostenstellen kann sich, wo die Voraussetzungen hierzu gegeben sind, an die Funktionengliederung des Betriebes anlehnen. Im Handwerk ist diese Möglichkeit nicht gegeben hinsichtlich der Funktionen Beschaffung und Verwaltung, die nicht zum Gegenstand eines selbständigen Kostenvergleiches gemacht werden können, sondern nur im Zusammenhang mit den Kostenstellen Werkstatt und Laden erfaßt werden. Die Gründe sind die, daß die genannten Funktionen nicht nur keine selbständigen Kostenstellen darstellen, sondern auch kostenmäßig untereinander vermischt und daher schwierig zu trennen sind. Die Vermischung besteht außerdem mit der Vertriebstätigkeit insofern, als Verwaltungsarbeiten und Tätigkeit im Laden zusammen vom Betriebsinhaber bezw. von den Familienangehörigen wahrgenommen werden. Dieser Umstand ist deshalb maßgebend für die Zurechnung der Kosten der Verwaltungstätigkeit — kaufmännische Betriebsführung i. w. S. — auf die Kostenstelle „Laden".

Die Zuteilung der Kosten auf die verschiedenen Kostenstellen erfolgt nach dem Grundsatz der möglichst direkten Zurechnung der Kosten auf die entsprechenden Abteilungen des Betriebes, während die übrigen, nicht unmittelbar verrechenbaren Kosten mit Hilfe des sog. Kostenverteilungsbogens entsprechend aufgelöst und zugeteilt werden[33].

Monat . . . . . Verteilungsbogen Nr. . .

Tag	Art der Unkosten	Gesamt	Fertigwaren	Reparaturen	Laden

[33] Rößle, Karl: „Handwerkliche Betriebslehre", a. a. O. S. 1778. — Vergl. ferner: „Der Kostenverteilungsbogen" in: „Die Betriebsführung", Mitteilungen des Deutschen Handwerksinstituts, Jahrg. 1928, S. 161 ff.

Für die Verteilung der Unkosten sind bestimmte Verteilungsschlüssel notwendig, bezüglich deren Gewinnung auf die bestehende handwerkliche Literatur verwiesen sei[34]. An dieser Stelle soll nur darauf hingewiesen werden, daß es beim zwischenbetrieblichen Kostenvergleich besonders auf die einheitliche Anwendung der Verteilungsschlüssel ankommt.

Zur Frage der Unkostenverteilung auf die Kostenstellen wäre eine Untersuchung von Stümper und Kirsch[35] „Die Unkosten und ihre Verteilung im Bäckereibetrieb" zu erwähnen, die die Unkostenverteilung an einem Bäckereibetrieb mit Laden und an einem Bäckereibetrieb mit Laden und Café zeigt. Die Untersuchung ist insofern von Bedeutung, als sie den Kostenstellenvergleich in dem Fall, daß beim Vergleich von Betrieben mit verwandtem Betriebszweck (vergl. Seite 81 dieser Arbeit) der Kostenstellenaufbau nicht derselbe ist, behandelt. Von einer zahlenmäßigen Wiedergabe wird hier Abstand genommen.

Nach erfolgter Kostenverteilung ergibt sich die folgende bereits angedeutete Gliederung der Kostenarten:

Werkstatt	Fertigwaren	Reparaturen
	Materialkosten,	dergl.
	Produktionskosten,	„
	Produktionsunkosten	„
	Produktionsbereitschaftskosten	„
Laden.	Vertriebskosten,	„
	Verwaltungskosten.	„

Der zwischenbetriebliche Vergleichsakt vollzieht sich analog dem Kostenartenvergleich.

Wenn der Kostenstellenvergleich den Zweck der Betriebskontrolle erfüllen soll, ist es notwendig, bei zunehmender Betriebsgröße den Vergleich durch eine Platzkostenrechnung zu verfeinern. Diese Frage wird hauptsächlich bei handwerklichen Mittel- und Großbetrieben zu prüfen sein, deren Ergebnis dann gegebenenfalls für eine erweiterte Kostenstellengliederung richtunggebend sein kann.

Der Kostenträgervergleich.

Dieser Kostenvergleich wird ebenfalls nach Kostenarten durchgeführt. Während der bereits behandelte Kostenarten- und Kostenstellenvergleich auf einen bestimmten Zeitabschnitt bezogen ist, ist die Beziehungsgrundlage in diesem Fall die Betriebsleistung — bezw. Leistungseinheit. Der Kostenträgervergleich gründet sich als Stückkostenrechnung auf die Ergebnisse der Kalkulation, es müssen aber noch die weiteren Voraussetzungen der „Vergleichbarkeit" gegeben sein.

---

[34] Rößle, Karl: „Die Grundzüge der handwerklichen Selbstkostenberechnung".

[35] Enquête-Ausschuß, a. a. O. S. 151—157.

Die erste Aufgabe besteht darin, die Betriebsleistung nach Kostenträgerarten zu gliedern, denn ein zwischenbetrieblicher Kostenträgervergleich muß auf möglichst gleichartigen Beziehungsgrundlagen durchgeführt werden. Im Handwerk bestehen diese Möglichkeiten nicht generell und teilweise nur in engen Grenzen. Wo die Fertigung durch eine gewisse Einheitlichkeit gekennzeichnet ist, bestehen keine Schwierigkeiten. Bei Betrieben mit vielseitiger und individueller Werksleistung würde dagegen der Beobachtungskreis soweit einzuengen sein, bis sich nur Betriebe mit annähernd gleichartiger Betriebsleistung gegenüberstehen. Soweit die Produktion der Vergleichsbetriebe sich noch aus anderen, nicht zwischenbetrieblich vergleichbaren Leistungen zusammensetzt, müssen diese Kostenträger aus dem Vergleich ausgeschieden werden. Bei der Vielseitigkeit handwerklicher Erzeugung wird ein Kostenträgervergleich daher nur in der Weise durchgeführt werden können, daß die Kostenträger in bestimmten Gruppen zusammengefaßt werden, und die Untersuchung auf bestimmte Erzeugnistypen beschränkt wird.

Für die Darstellung und den Vergleich der Struktur der Kostenträger genügt die Gliederung nach Kostenarten, wie sie bisher gezeigt wurden, nicht. Vielmehr bedarf es einer weiteren Differenzierung der Kosten, die im wesentlichen dem Aufbau der Stückkostenrechnung entsprechen muß. Erst diese Darstellung der Kosten, die die Selbstkosten- bezw. Stückkostenstruktur des Bäckers, Schuhmacher-, Spengler-, Schlosser-, Tischlergewerbes usw. zum Ausdruck bringt, wird der Fragestellung des Kostenträgervergleiches gerecht.

Die Aufgabe der Feststellung der Stückkosten ist eine verschiedene, je nachdem, ob eine Divisions- oder Zuschlagskalkulation zur Anwendung gelangt. Im Falle der Divisionskalkulation entstehen kaum Schwierigkeiten, problematischer ist die Frage bei der Zuschlagskalkulation. In diesem Falle werden die gesamten auf den Vergleichszeitabschnitt entfallenden Kosten auf die einzelnen Kostenträger, analog dem Kostenstellenvergleich, nach der Grundregel der Selbstkostenberechnung wiederum möglichst unmittelbar zugerechnet, während die Unkostenverrechnung mit Hilfe des Kostenverteilungsbogens vorgenommen wird. Dieser kann etwa folgende Form haben:

Monat ..... Verteilungsbogen Nr. ....

Tag	Art der Unkosten	Gesamt	Prod. I	Prod. II	Sonstige Prod.

Auf der Abgrenzung und Zuteilung der Kosten auf die Kostenträger bezw. -typen liegt methodisch das Hauptgewicht des Kostenträgervergleiches. Die vergleichende Untersuchung der Kostenträger stellt bereits eine differenzierte Form der Kostenanalyse dar, die auch eine entsprechende Form der Vergleichsmethoden mit sich bringt. Es bedarf daher, neben einer entsprechenden Durchgliederung der kaufmännischen Buchhaltung, auch eines geeigneten Ausbaues der Kostenstatistik.

Im Rahmen des handwerklichen Betriebsvergleiches kommt diesen vergleichenden Untersuchungen große Bedeutung zu, da sie die Aufstellung von Kostenvergleichsziffern zum Gegenstand haben, die u. a. für die Feststellung der Preisuntergrenze und der Grenzbetriebe in den einzelnen Handwerkszweigen sehr wichtig sind[36].

d) Der Umsatzvergleich.

Die Größe Umsatz, die dem Vergleich zugrunde gelegt wird, ist zunächst näher zu umgrenzen. Zwischenbetrieblich verglichen wird die veräußerte Betriebsleistung, d. h. der Verkaufsumsatz. Aus der einfachen Buchhaltung, auf Grund deren das Zahlenmaterial für handwerkliche Betriebsvergleiche hauptsächlich gewonnen wird, ergibt sich diese Größe nicht unmittelbar, sondern muß erst ermittelt werden. Da im Kassenbuch bezw. -journal nur der realisierte Umsatz erfaßt ist, müssen diesem noch die Kreditverkäufe, die aus dem reinen Zugang der Außenstände hervorgehen, hinzugesetzt werden. Die Berichtigung bezw. Ergänzung muß jedoch aus Gründen der Vergleichbarkeit in dem Zeitabschnitt vorgenommen werden, für den der Vergleich durchgeführt wird.

Der Umsatz ist eine, teils durch die Art der Betriebsleistung gegebene, teils durch den Zeitablauf bedingte Größenerscheinung. Diese verschiedenen Momente zu trennen ist Aufgabe der Analyse. Als erstes Moment wäre die Zeitursache zu isolieren. Diesem Zweck dient die Annahme gleicher Zeitabschnitte für alle Vergleichsbetriebe. Die Zeiträume müssen dabei nicht nur in ihrer Länge gleich sein, sondern auch in bezug auf die dabei auftretenden, jahreszeitlichen Marktschwankungen (Saisoneinflüsse) übereinstimmen. Anfangs- und Endzeitpunkt müssen deshalb auf denselben Stichtag gelegt werden. Im Hinblick auf die verschiedene Intensität der Saisoneinflüsse ist aber noch eine weitere Unter-

---

[36] Das Kostenvergleichsproblem ist bis hierhin nur statisch erörtert worden. Dabei mußte bereits beim Kostenstellen- und Kostenträgervergleich von einer zahlenmäßigen Darstellung abgesehen werden, da das Vergleichsmaterial in der erforderlichen Form nicht zur Verfügung stand. Aus denselben Gründen muß auch von einer näheren Behandlung des dynamischen Kostenvergleichsproblems Abstand genommen werden. Dazu bedarf es erst einer entsprechenden Beschaffenheit des statistischen Materials, das bis jetzt noch fehlt.

teilung nach Monaten, beim Nahrungsmittelgewerbe (Metzger, Bäcker ...) auch nach Wochen und Tagen (Umsatzrhythmus) zu fordern. Die Umsatzanalyse geht nun weiter durch Aufteilung der Umsatzgröße nach Erzeugnisgruppen in: Eigenerzeugnisse und Fremderzeugnisse, die nur getrennt für sich verglichen werden können. Diese beiden Gruppen können aber noch bis auf die einzelnen Erzeugnisarten aufgeteilt werden. Die Umsatzanalyse nach Erzeugnisarten entspricht in ihrer Durchgliederung derjenigen der Kostenträgeranalyse, und es sind daher für die Durchführung solcher Vergleiche dieselben Bedingungen zu stellen, wie sie im letzten Abschnitt dargelegt wurden.

Ergänzend zum Umsatzvergleich bringen wir noch nachstehendes Beispiel:

Angaben	Betrieb I	Betrieb II
Jahresumsatz	RM. 29 690.05	22 252.95
durchschn. Jahresbestd. an Fertigwaren	88.—	63.60
Betriebskapital	3 991.—	3 290.—
Betriebsgröße (besch. Personen)	2,5	2
Auswertung		
1. Umsatzgeschwindigkeit des Fertigwarenbestandes	337	350
2. relative Größe des Umsatzes auf das Kapital bezogen. (Umschlagshäufigkeit des Kapitals).	7,43	6,76
auf die besch. Pers. bezogen	14 845.—	11 126.—
auf die Zeit bezogen (Tagesumsatz)	98,90	74,17

Die Auswertung ergibt verschiedene zwischenbetriebliche Vergleichsziffern. Zum Ergebnis ist einschränkend zu bemerken, daß die Bezugsbasis „Betriebskapital" nicht genau abgegrenzt werden konnte (das Kapital ist bei Betrieb II relativ zu hoch), und weiterhin enthält auch die Größe Umsatz noch einige störende Momente insofern, als die Betriebsleistung beider Betriebe nicht genau gleichartig ist. Außerdem ist das Preisniveau der Umsätze verschieden. Dieser Störungen muß man sich bei einem Vergleich bewußt sein.

Die dargestellten Vergleichsziffern der Umsatztätigkeit haben nicht allein eine innerbetriebliche Bedeutung, sondern sind bereits als Grundlage zur breiten statistischen Behandlung gesamtwirtschaftlicher Fragen geeignet. G. Kaiser hat sich in einer Untersuchung über die Umsatzverhältnisse im Handwerk ähnlicher Kennziffern bedient. Diese waren im Einzelnen[37]:

---

[37] G. Kaiser: „Umsatzentwicklung, Umsatz je beschäftigte Person und Umsatzgeschwindigkeit in Handwerk und Kleingewerbe" in: „Das Deutsche Handwerksblatt" 1930, Heft 1 und Heft 2.

1. Umsatzentwicklung.	absolute Höhe	Zu- oder Abnahme in % des Vorjahres
2. Umsatz je besch. Person	„	„
3. Umsatzgeschwindigkeit	—	Umsatzhäufigkeit des Lagers

Wir haben hier eine Methode statistischer Datensammlung vor uns, mit deren Hilfe versucht wird, der Frage der Umsatzentwicklung einzelner Handwerkszweige, wie des gesamten Handwerks auf dem Wege der Schätzung näherzukommen. Die Angaben der Einzelbetriebe werden dabei statistisch in der Weise weiter verarbeitet, daß für einzelne Betriebsgrößengruppen gewogene Durchschnittswerte ermittelt werden, in denen die Anzahl der beschäftigten Personen und der auf die beschäftigte Person entfallende Umsatz berücksichtigt sind. Auf diesen Kennziffern beruhen die Schätzungen G. Kaisers über den Gesamtumsatz des Handwerks, und ein Vorschlag von B. Benning[38] geht dahin, auch die Lagerhaltung (auf das Merkmal der beschäftigten Personen bezogen) hierin einzubeziehen. Auf die Frage der Umsatzentwicklung des Handwerks soll hier nicht näher eingegangen werden. Hier war nur zu zeigen, welchen Zwecken der Umsatzvergleich dienstbar gemacht werden kann.

e) Der Gewinnvergleich.

Zum Zwecke des zwischenbetrieblichen Vergleiches ist eine Auflösung des Gewinns vorzunehmen, die sich jeweils nach der Fragestellung des Vergleiches richtet. Die Gewinnzerlegung erstreckt sich zunächst auf die Abgrenzung von Roh- und Reingewinn, deren Höhe aus der kaufmännischen Buchhaltung hervorgeht. Der Rohgewinn ist insofern sehr aufschlußreich, als die Rohertragsgröße mit der Art der Materialveredlung eng zusammenhängt und in ihrer Höhe branchenmäßig bedingt ist.

Angaben	Betrieb I	Betrieb II
Material	18 449.16	14 315.14
übrige Kosten	7 375.38	5 836.81
Umsatz	29 690.05	22 252.95
Reingewinn	3 865.51	2 101.—
Auswertung		
Rohgewinnspanne (v. H.) (Rohertrag in v. H. des Materials)	160,9	155,4
Reingewinnspanne (v. H.)	13,04	9,5

[38] B. Benning: „Umsätze, Lager und Kosten im Handwerk", in: „Das Deutsche Handwerksblatt" 1933, Heft 2, 3 und 4.

Die Auswertungsergebnisse sind zwischenbetrieblich vergleichbar unter der Voraussetzung, daß sich Betriebe mit gleicher, oder mindestens ähnlicher Betriebsleistung gegenüberstehen. Das Ergebnis hat nur die Bedeutung einer beschreibenden Darstellung, die feststellt, daß die Roh- und Reingewinnspanne des Betriebes I größer ist, als die des Betriebes II.

Die Größe Reingewinn pflegt im Allgemeinen auf das Kapital bezogen zu werden, um die Rentabilität des investierten Kapitals in einer Kennziffer zum Ausdruck zu bringen. Auf das Handwerk übertragen würde diese Beziehungszahl ein völlig falsches Bild ergeben, da der in der handwerklichen Betriebswirtschaft erzielte Gewinn weniger eine Funktion des Kapitals, als des Faktors Arbeit ist. Als Beziehungsgrundlage für den Reingewinn müßte vielmehr eine aus beiden Faktoren ermittelte, gewogene Ziffer gewählt werden, und erst auf dieser Basis ergäbe sich eine brauchbare Gewinn-Vergleichsziffer.

Die Frage der Struktur des Reingewinns ist nun noch zu prüfen. Die Größe Gewinn muß deshalb weiter getrennt werden, indem der reine Betriebsgewinn und der sonstige Gewinn eliminiert wird. Die Zergliederung wird sich im Wesentlichen an den bereits erwähnten Umsatz- bezw. Kostenträgervergleich anlehnen können. Diese Art der Betrachtung des Gewinns ist jedoch nur eine Gewinnanalyse nach den Erzeugnisarten und der Umsatztätigkeit. Ueber die kausalen Beziehungen zwischen Gewinn und Zusammenwirken der einzelnen Faktoren des Betriebes ist aber nichts ausgesagt. Für die Frage der Gewinnzurechnung — um diese nämlich handelt es sich hier — ist eine andere Betrachtungsweise des Problems erforderlich, als für die Gewinnanalyse. Die Gewinnzerlegung hat die kausale Zurechnung des Gewinns auf die einzelnen Funktionen des Betriebes zur Aufgabe, oder m. a. W., sie hat die „Wertveränderungsspanne"[39], die durch die Umwandlung des Materials im Betriebsprozeß entsteht, auf die Betriebsfunktionen anteilmäßig zu verteilen. Hierauf wäre im Rahmen des handwerklichen Betriebsvergleiches kurz einzugehen, da hier die Grenzen der Ursachenforschung zum Vorschein kommen. Die Schwierigkeiten liegen in der Beschränktheit der Rechnungsorganisation. Um nämlich die Gewinngröße in der erwähnten Weise zerlegen zu können, bedarf es innerbetrieblicher Verrechnungspreise zwischen Beschaffung und Fertigung einerseits, und Fertigung und Vertrieb andererseits, um das zwischen den Beschaffungs- und Absatzmärkten bestehende Preisgefälle zu isolieren, ein Verfahren, das Schmalenbach und andere Autoren zur Ermittlung des reinen Betriebsgewinns vorschlagen. Für das Handwerk dürfte die Anwendung dieses Verfahrens kaum möglich sein, da der Einführung des hierzu notwendigen Verrech-

[39] W. Chr. Hauck, a. a. O. S. 229.

nungssystems wegen der damit verbundenen Komplizierung des Rechnungswesens erhebliche Schwierigkeiten entstehen, denn man muß dabei bedenken, daß im Handwerk überwiegend einfache Betriebsverhältnisse gegeben sind. Das Problem der Gewinnzurechnung im Handwerk dürfte auf Grund der vergleichenden Forschung solange nicht gelöst werden können, als die praktischen Voraussetzungen hierzu noch fehlen. Als Ergebnis ist festzustellen, daß nur das Betriebsergebnis, das aus der Gewinnanalyse hervorgegangen ist, dem handwerklichen Betriebsvergleich zugrunde gelegt werden kann.

Als Abschluß dieser Ausführungen soll im folgenden Abschnitt der Versuch der Synthese unternommen werden, wobei als Beispiel die Kosten dienen mögen. Das idealtypische Vergleichsverfahren beschäftigt sich zwar mit allen Teilerscheinungen des Betriebes, unter diesen nehmen aber die Kosten bei dieser Untersuchung zweifellos die erste Stellung ein, da sich mit der Gewinnung von Standard- bezw. Richtkosten wichtige Ausblicke für eine planmäßige Betriebsführung im Handwerk eröffnen. Die dem Betriebsvergleich gestellte Aufgabe der Betriebskontrolle wird ihre Erfüllung gerade in der Bereitstellung von Standardkosten finden müssen.

3. Die Ermittlung von Standardkosten[40].

Die Erörterung des Standardkostenproblems beschränkt sich darauf, dieses Fragengebiet von der vergleichsmethodischen Seite her zu behandeln, und unter Verzicht auf Einzelheiten nur die Grundfragen zu berühren. Es wird im Folgenden in knappen Umrissen die Bedeutung und Aufgabe der Standardkosten für den Handwerksbetrieb, die begriffliche Eigenart, das Zustandekommen der Standardziffern und die Anwendung derselben im Rahmen des Betriebsvergleiches dargestellt.

Die Bedeutung der Standardkostenziffern liegt für den handwerklichen Betrieb auf innerbetrieblichem Gebiet, nämlich in der Betriebskontrolle. Die Bereitstellung von Richtwerten hat die Aufgabe, den Einzelhandwerker zur kritischen Beobachtung des Betriebsgeschehens zu veranlassen und zur Wirtschaftlichkeit in der Betriebsführung anzuregen.

Begrifflich ist eine Besonderheit festzustellen. Standardkostenziffern, wie sie für handwerkliche Verhältnisse ermittelt werden sollen, sind nicht völlig identisch mit Plankostenziffern. Im Gegen-

---

[40] F. W. Winkelmann definiert in seiner Abhandlung „Richtkosten (Standardkosten)" in: „Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung" Jahrg. 1928 S. 411—429, 459—471, 486—506 den Begriff Standardkosten wie folgt:

„Standardkosten sind auf Grund wissenschaftlicher Verfahren festgelegte . . . Vergleichswerte, die der Erreichung eines möglichst hohen Grades betrieblicher Wirtschaftlichkeit dienen". (S. 414.)

satz zu der letzten Art von Richtzahlen, die aus einem, den jeweiligen Betriebsverhältnissen individuell angepaßten Budget bezw. Kostenplan hervorgehen, sind die hier behandelten Standardziffern das Ergebnis eines Vergleichsaktes bezw. idealtypische Konstruktionen. Es wird hier also der Versuch unternommen, der Lösung des Standardkostenproblems im Zusammenhang mit dem Betriebsvergleich näher zu kommen. Die Gründe hierfür liegen zum Teil darin, daß die Aufstellung solcher Standardziffern bei der Kleinheit der meisten Handwerkswirtschaften im Verhältnis zur aufzuwendenden Planungsarbeit meist unlohnend wäre, zum Teil aber darin, daß der Betriebsvergleich die Auffindung objektiver überbetrieblicher Vergleichsmaßstäbe zur Beurteilung bestimmter betrieblicher Erscheinungen anstrebt. Diesem letzteren Zwecke dient nun die Konstruktion von Kostenstandards für Idealbetriebstypen, deren Möglichkeiten im Folgenden zu untersuchen sind.

Der bei der Vergleichssynthese berührte Gedanke der Typenbildung wird hier fortgesetzt bezw. zu Ende geführt, und zwar handelt es sich dabei um den Fragenkreis, der sich mit dem dynamischen Idealtyp bezw. mit der Kostentypik beschäftigte. Die dort gemachten Unterschiede in kostenstruktureller und kostendynamischer Hinsicht sind auch hier wichtig, da sie die Grundlage zur Behandlung des Standardkostenproblems bilden. Im Folgenden haben wir also zwei Fragenkreise zu unterscheiden. Im ersteren beschränkt sich die Aufgabe nicht nur auf eine relative Betrachtung der Kostenstruktur, sondern erstreckt sich auch auf die Ermittlung absoluter Daten. Das Ergebnis werden also bestimmte Einzel- wie Gesamtkostenziffern sein. Diesem folgt die Untersuchung der Kostendynamik des Betriebes.

Bei der strukturellen Typenbildung geht der Weg des Erkennens in der umgekehrten Richtung wie bei der Vergleichsanalyse. Während die Betriebsanalyse vom Allgemeinen in die Einzelheiten vordrang und gleichsam rückwärts schauend vorging, rekonstruieren wir hier, vorwärts schauend, von den analytisch gewonnenen Daten der einzelnen Kostenarten ausgehend, die Kostenzusammensetzung unter idealtypischen Voraussetzungen. Ihren sichtbaren Ausdruck findet diese Methode in einem K o s t e n p l a n, d. h. einem Betriebsbudget für den Idealbetriebstypus, und insofern kann man von Plankostenziffern bezw. von einer Standardkostenrechnung sprechen. Der Kostenplan ist seinerseits ein Teil eines kaufmännischen Wirtschaftsplanes, und kann nur im Zusammenhang mit diesem verstanden werden. Mit den einzelnen Teilplänen des kaufmännischen Budgets (Fabrikationsplan, Absatzplan, Finanzplan) steht die Standardkostenrechnung nur hinsichtlich der ersteren in unmittelbarer Beziehung, während der letztere Teilplan in den Bereich der Unternehmungsführung gehört. Die Möglichkeit und die Form solcher Pläne sollen hier nur hinsicht-

lich der erstgenannten und nur soweit behandelt werden, als sie für die Beantwortung der Frage von Bedeutung sind, welcher Aufgabe die Budgetierung dient, und welche Bedeutung sie für den einzelnen Handwerksbetrieb gegebenenfalls haben kann.

Die möglichen Teilpläne stimmen mit den Kostenstellen überein. Während für die Vertriebstätigkeit ein Kostenplan genügt, ist die Planung der Fertigungskosten nur in Verbindung mit einem Fertigungsplan möglich. Beide Pläne bedingen sich gegenseitig. Entscheidend ist dabei, welche idealtypischen Voraussetzungen der Beschäftigungszusammensetzung angenommen werden, da dieser eine jeweils andere Zusammensetzung der verwandten Kostenarten entspricht, die sich im Endergebnis der Kostenartengruppe (Materialkosten, Lohnkosten) wieder ganz verschieden kompensieren können. Wie beim Kostenträgervergleich gezeigt wurde, sind die Verhältnisse im Handwerk in dieser Beziehung ziemlich verschieden, und nur in dem seltenen Fall ganz einheitlicher Betriebsleistung (z. B. reine Brotherstellung) hätten solche Plankosten unmittelbare Bedeutung für den Handwerksbetrieb. Die Konstruktion solcher mengen- und wertmäßiger Planziffern kann daher nur die Aufgabe haben, die Größenbeziehungen der Betriebsdaten für die einzelnen Betriebsgrößentypen charakteristisch zu kennzeichnen.

Die Gewinnung der Teilsummen des Kostenbudgets erfolgt, je nach Beziehungskostenarten (variable-konstante Kosten), teils auf der Grundlage der Ergebnisse des zwischenbetrieblichen Vergleiches, teils auch mit Hilfe material- und arbeitswissenschaftlicher Erkenntnisse. Für die variablen Kostenarten sind mittels dieser Methoden für die einzelnen Erzeugnistypen zunächst quantitative Elemente zu ermitteln, die Standards mengenmäßiger Art darstellen, auf denen die Budgetierungsarbeit aufbaut, und die zugleich den Zweck einer innerbetrieblichen Kontrolle erfüllen.

Ausgangspunkt zur Gewinnung von Material- und Lohnkostenstandards ist die Produktionseinheit, um zur Gesamtheit der für eine Budgetperiode geplanten, proportionalen Standardkosten zu gelangen. Die Budgetrechnung läuft somit auf eine, auf Idealwerten gegründete Stückkostenrechnung hinaus. Dieser Aufgabe dienten, neben dem zwischenbetrieblichen Vergleich, produktionstechnische Studien zur Feststellung der Standardmenge des aufzuwendenden Materials pro Erzeugniseinheit einer bestimmten Qualität. Für den Kostenplan könnte dann eine Zusammenfassung und Klassifizierung[41] der Materialien nach Gattungen vorgenommen werden. Um die einzelnen Güter additionsfähig zu machen, müßten diese zu einem „Standardpreis", der auch gleichzeitig Ausdruck der Menge ist, bewertet werden. Wieweit die gewählte Wertbasis von den augenblicklichen Preisverhältnissen abweicht,

[41] F. W. Winkelmann, a. a. O. S. 423.

ist unerheblich, da die Standardpreise im Interesse der dauernden Vergleichbarkeit feststehende Größen sein müssen.

Die Aufstellung von Lohnkostenstandards vollzieht sich in ähnlicher Weise. Arbeitszeitstudien sind hierbei ein wertvolles Hilfsmittel, um zu einer Norm über den rationellsten Einsatz der menschlichen Arbeitskraft im handwerklichen Fertigungsprozeß zu gelangen. Die „Standardlohnsätze" würden den einzelnen Durchschnittsverdienstsätzen anzupassen sein.

Für die Ermittlung der Budgetsumme der konstanten Kostenarten ist die Beziehungsbasis, infolge deren mittelbaren Verbundenheit mit der Betriebsleistung, die Gesamtleistung, d. h. die Betriebsgröße bezw. die einzelnen Größentypen. Die Festlegung eines Mengenausdrucks der Gemeinkosten ist dabei ganz anderer Art und in jedem Einzelfall besonders zu behandeln[42]. So wären die Betriebskosten (Heizung, Licht ...) nach Feuerstellen bezw. Heizkörper und Beleuchtungskörper zu bemessen, während für die Miete der Mietwert, für die Maschinen die Leistungsfähigkeit in PS oder a. als Maßstab anzunehmen wären. Die Bewertung der Mengenziffern erfolgt ihrerseits nach entsprechenden, bestimmten Bewertungsgrundsätzen. Die Höhe der Gemeinkosten und ihrer einzelnen Teile, wie sie den Verhältnissen der einzelnen Betriebsgrößentypen entsprechen würde, dürfte sich nicht allein hieraus ableiten lassen, sondern wird letztlich nur auf dem Vergleichswege gefunden werden können. Das Ergebnis der Planung sind dann Gemeinkostenstandards in Form von Unkostendeckungsziffern.

Dieser Kostenplan, der eine vollständige Zusammenfassung aller Kosten- und Mengenerscheinungen enthalten soll, hat Geltung nur unter idealtypischen Voraussetzungen, d. h. er gilt nur für die Verhältnisse eines bestimmten Betriebsgrößentyps. Da die verschiedenen Betriebstypen der Oberbegriff größenmäßig verwandter Einzelbetriebe sind, muß diesen Verhältnissen durch Aenderung der Voraussetzung, nämlich durch Abstufung der Betriebsgröße Rechnung getragen werden. Es werden dadurch neue, betriebsgrößenbedingte Momente in die Untersuchung herangezogen. Wir begehen dabei den der Vergleichssynthese eigenen Weg, indem wir, entgegen der bei der Vergleichsanalyse angewandten stufenweisen Isolierung der Ursachen, neue Ursachenmomente durch Zugrundelegung verschiedener Betriebsgrößen einschalten. Auf der Grundlage bekannter Ursachen ist es dann möglich, vergleichend nach den Wirkungen zu fragen, wobei die Erkenntnisse der kausalen Betriebsanalyse unerläßlich sind. So wäre z. B. die Grundlage des Kostenbudgets des handwerklichen Kleinbetriebstyps mit 3—5 beschäftigten Personen in der Weise zu variieren, daß man nacheinander vier und drei beschäftigte Personen zugrundelegt,

[42] Siehe S. 91 dieser Arbeit.

und die diesen Voraussetzungen entsprechenden Kostendaten festlegt. Die Variierung der Kostenziffern bezieht sich dabei nur auf die variablen Kostenarten, nicht dagegen auf die konstanten, da hier mit dem Ausgangspunkt des Betriebsoptimums die verschiedene Kostenlage bei den einzelnen Betriebsgrößenstufen ermittelt werden soll.

Die engen Beziehungen, die zwischen Betriebsgröße und Betriebsleistungsgrad bestehen, führen zu der weiteren Aufgabe, mit der Betriebsgrößenstufung gleichzeitig die Angabe des Beschäftigungsgrades im Verhältnis zum Betriebsoptimum zu verbinden. Der Zweck wäre dieser, für eine bestimmte Betriebsgröße (z. B. Typ II) mehrere Beschäftigungsstufen und die diesen entsprechenden Kosten festzustellen, um für die Prüfung der Kosten der Vergleichsbetriebe einige Anhaltspunkte zu schaffen.

Die Verhältnisse des Idealbetriebes sind praktisch unerreichbar. Da die Vergleichsbetriebe sich stets nur auf einer Vorstufe zum Betriebsoptimum befinden, werden auch die tatsächlichen Kostenergebnisse von den theoretischen Standards abweichen. In der Ermittlung der Abweichungen von den Standards liegt nun die praktische Bedeutung der Standardkostenmethode. Die Behandlung der Abweichungen vollzieht sich in der Form des Vergleiches der Istziffern mit den Sollziffern des Budgets, d. h. in der Bildung von Verhältniszahlen (Kennziffern). Um die materielle Vergleichbarkeit der Ist -und Sollziffern herbeizuführen, ist es notwendig, die Istziffern auf die Wertgrundlage der Standards zu stellen. Dies wird erreicht durch beiderseitige Kostenmengenrechnung. Der Zweck dieses Verfahrens besteht in der Schaffung objektiver Aussagenwerte, die durch Umrechnung zu „Standardpreisen" additionsfähig und auf diese Weise vergleichbar gemacht werden. Es stehen sich dann drei Größen gegenüber[43]:

1. die tatsächlichen Kosten,
2. die Standardkosten der tatsächlichen Kosten,
3. die Standardkosten des Budgets.

Von diesen Ziffern geht die Feststellung der Abweichungen aus. Dabei sind zu unterscheiden: Mengenabweichungen und Preisabweichungen. Mengenabweichungen beziehen sich nicht allein auf die Unterschiede zwischen den Ziffern der 2. und 3. Art. Vielmehr kommt es hier auf die Bildung einer Vergleichsziffer an, die zum Ausdruck bringt, welche Kostenmenge gebraucht würde, wenn der Vergleichsbetrieb dieselbe Arbeitsleistung wie der Idealbetrieb hervorbringen würde; (Materialverbrauchsziffer, Leistungsziffer); denn nur unter gleichen Bedingungen (gleicher Beschäftigungsgrad) ergeben sich vergleichbare Ziffern. Die Preisabweichungen sollen die Verschiedenheit der Beschaffungsbedingungen zum Ausdruck bringen, indem die tatsächlichen Kosten derjenigen Kosten-

[43] F. W. Winkelmann, a. a. O. S. 466.

ziffer, die sich aus der Umrechnung der Kostenmengen zum Tagespreis des Vergleichstages ergibt, gegenübergestellt werden.

Dem folgenden Beispiel[44] ist die obige Unterscheidung nach variablen und konstanten Kostenarten, bezw. nach Materialkosten- und Lohnkostenstandards einerseits, und Gemeinkostenstandards andererseits zugrunde gelegt.

Die Materialkostenstandards teilen sich in zwei Ziffern:

1. Die Materialverbrauchsziffer soll die Abweichungen gegenüber der Standardmenge, d. h. das Verhältnis des Istverbrauches zum Sollverbrauch zur Darstellung bringen.
2. die Materialpreisziffer enthält die Aenderungen im Materialeinkaufspreis.

Die entsprechenden Ergebnisse für die Lohnkostenstandards sind:

1. die Leistungsziffer zeigt den Zeitaufwand gegenüber der Standardleistung an.
2. die Lohnziffer gibt die Aenderungen in den Lohnsätzen wieder.
3. die Lohnvergleichsziffer gibt den Unterschied zwischen den Lohnkosten zu tatsächlichen und zu Vergleichswerten an. (Vergl. Gemeinkostenstandards).

Die Behandlung der Abweichungen von den Gemeinkostenstandards erstreckt sich auf die Bildung von Unkostendeckungsziffern. Diesem Zwecke dient zunächst die Ermittlung der folgenden Kennziffern:

1. die Unkostenkennziffer zeigt das Verhältnis der entstandenen Gemeinkosten gegenüber den budgetierten Gemeinkosten, bezw. die ungedeckten Unkosten.

Der rechnerische Ausdruck ist eine Indexzahl, bei der die Budgetkosten = 100 gesetzt sind.

Die Ueberschreitung der geplanten Gemeinkosten erklärt sich durch die Wahl eines zu niedrigen Kostenzuschlagssatzes. Diese Erscheinung ist nach zwei Richtungen hin zu prüfen, nämlich zunächst auf der Grundlage von Standardwerten, um das Ergebnis unter den Bedingungen des Budgets vergleichen zu können, und sodann auf der Basis der effektiven Kostendaten, um festzustellen, welcher Kostendeckungssatz zur Deckung der Mindestkosten (Budgetkosten) tatsächlich erforderlich gewesen wäre. Für Standardwerte beträgt der Zuschlagssatz 89,6 % auf produktive Löhne. Bei der Prüfung dieser Frage unter den tatsächlichen Betriebsbedingungen muß zur Ermittlung des gesuchten Zuschlagssatzes zuerst der Unterschied zwischen den zugrundeliegenden Zuschlagsgrößen

---

[44] Die „Istziffern" des folg. Beispiels (Anlage 3) lehnen sich eng an ein Zahlenbeispiel aus dem Bäckerhandwerk an, während die des Budgets frei und so gewählt sind, daß sie die tatsächlichen Verhältnisse stets unterschreiten. Vergl. die Untersuchungen des Enquête-Ausschusses, a. a. O. S. 151—157 (angeführt bei Hauck, a. a. O. S. 455/456).

Materialkostenstandards Standar
rechn
Tagespr
Vergl

Kostenträger	a) tatsächlich verbrauchte Menge		b) tatsächliche Material-kosten	c) Die verbrauchte Kostenmenge zum Tagespreis des Vergleichstages 1 kg = 0,69
Erzeugnis 1				
10 000 Einheiten				
Material	25 000 kg	3,5 pro E.		
Hilfsmaterial	10 000 kg			
Erzeugnis 2				
30 000 Einheiten				
Material	15 000 kg	0,70 pro E.		
Hilfsmaterial	6 000 kg			
Erzeugnis 3				
30 000 Einheiten				
Material	10 000 kg	0,43 pro E.		
Hilfsmaterial	3 000 kg			
	69 000 kg		48 711.—	47 610.—

Abweichungen

1. Materialverbrauchsziffer = e : f f = 75 500
e = 78 857
2. Materialpreisziffer = b : c c = 47 61
b = 48 71

Lohnkostenstandards Standardlohnsatz =
Lohnsatz am
Vergleichstage =

Kostenstellen Kostenträger		a) tatsächlich geleistete Arbeitsstund. Meister 1800 Gesellen 7800 Lehrl. 1900		b) tatsächliche Lohnkosten	c) Die Lohn- kosten zum Lohnsatz des Vergleichs- tages 1 St. = 0,95
Werkstatt					
Erzeugnis 1. Einheiten					
	10 000	2 100			
	30 000	4 000			
	30 000	4 500			
	70 000 E.	400	mittelbar produktiv	10 381.—	
Laden		1 000	„	1 546.—	
		12 000 Stden.		11 927.—	11 400.—

Abweichungen:

1. Leistungziffer = e : f — f =
f_2 =
2. Lohnziffer = b : c — b =
c =
3. Lohnvergleichsziffer b : d — d =
b =

Kostenarten	Kostenstellen		a) tatsächl. Gemeinkosten	b) Mengen- oder Wertbasis der Gemeinkosten
	Werkstatt	Laden		
1. Betriebskosten (Heizung, Licht etc.)	841.—	320.—	1 161.—	40 000 kg Brenn 1 000 kwt
2. Sonst. Herstellungskosten (materiell bedingt)	1 400.—		1 400.—	in v. H. des Ma rials (2,5 %)
3. Sonstige Verkaufskosten	—	1 000.—	1 000.—	
4. Miete oder Mietwert	1 421.—	1 420.—	2 841.—	Gebäudewert
5. Abschreibungen:				
Werkstatt	800.—		800.—	8000.— Anlagek
Ladeneinrichtung		552.—	552.—	5500.— Laden- einrichtung
6. Steuern		1 650.—	1 650.—	—
7 .Sozialbeiträge	596.—	150.—	746.—	—
	5 058.—	5 092.—	10 150.—	

Abweichungen: 1. Unkostenkennziffer c : d d 9500.— = 1
c = 10 000 =
500.— ungedeck
Stand.werten

entsprechend. Unkosten-deckungssatz = 89,6 % a/pro

2. tatsächlicher Unkosten-deckungssatz a : e = 91,6 % a./pro

ds.

c) ndard- t der mein- sten	d) Standardgemeinkosten des Budgets		e) tatsächl. Fertigungslöhne	f) Standardwert der Fertigungslöhne	g) Standardlohnkosten des Budgets
	Werkstatt	Laden			
110.—	800.—	300.—			
300.—	1300.—				
000.—		900.—			
842.—	1 260.—	1 200.—			
300.—	800.—				
552.—		550.—			
650.—		1 650.—			
746.—	590.—	150.—			
000.—	4 750.—	4 750.—	10 381.—	10 600.—	11 400.—

3. Kostendeckungsvergleichsziffer c : f — Basis 10 600.— = 94,3% a/prod. Löhne

4. Kostendeckungsziffer des Budgets — Basis 11 400.— = 83,3% a/prod. Löhne

Kostenarten	a) Standard-wert	b) Budget	Kostenb Kostenst Werkstatt	Laden
Material			a)	a)
Fertigungsmaterial	35 000.—	38 500.—	48 300.—	
Hilfsmaterial	13 300.—	14 350.—		
Lohn				
Fertigungslöhne	10 600.—	11 400.—		
mittelbar produkt. Löhne	200.—	200.—	10 800.—	
„ „ „	1 000.—	1 000.—		1 000.—
Gemeinkosten				
a) Kostendeckungssatz 94,3% a. prod. Löhne	10 000.—		5 000.—	5 000.—
b) Kostendeckungssatz d. Budgets 83,3% a. pr. L.		9 500.—		
	70 100.—	74 950.—	64 100.—	6 000.—

1. Standard-Stückkosten (Niedrigstkosten) v. Erzeugn
2. tatsächliche Stückkosten in Standardwerten v. E zeugnis
3. Kostenvergleichsziffer-Stückkosten, die bei gleich Betriebsleistung wie beim Idealbetrieb (Budge entstehen würden

Kostenträger

I.		II.		III.	
F. 10 000	11 000	30 000	34 000	30 000	35 000
a)	b)	a)	b)	a)	b)
17 500.—	18 900.—	10 500.—	11 900.—	7 000.—	7 700.—
7 000.—	7 280.—	4 200.—	4 480.—	2 100.—	2 590.—
2 100.—	2 200.—	4 000.—	4 200.—	4 500.—	5 000.—
40.—	40.—	80.—	80.—	80.—	80.—
198.—	193.—	377.—	368.—	425.—	439.—
1 981.—		3 773.—		4 246.—	
	1 833.—		3 500.—		4 167.—
28 819.—	30 446.—	22 930.—	24 528.—	18 351.—	19 976.—
2.88	2.76—	0.76	0,72	0.61.—	0.57
32 793.—		26 206.—		20 972.—	
2.98		0.77		0.60.—	

(Lohnvergleichsziffer) festgestellt werden. Die Ueberlegung zeigt dann, daß der tatsächliche Zuschlagssatz, je mehr sich die tatsächlichen Löhne von den Verrechnungswerten entfernen, gegenüber dem für diese geltenden Satz (89,6 %) in entsprechendem Verhältnis erhöht werden muß. Bei unserem Beispiel beträgt dieser Unterschied 2,1%, und das Ergebnis ist demnach ein Zuschlagssatz von 91,7 % (89,6 + 2,1) auf effektive Fertigungslöhne. Die Umrechnung auf direktem Wege bestätigt die Richtigkeit des Ergebnisses. Die zweite Kennziffer ist dann:

2. der tatsächliche Unkostendeckungssatz. Er gibt in Verbindung von Zuschlagssatz nach Standardwerten und Lohnvergleichsziffer den zur Deckung der Mindestgemeinkosten erforderlich gewesenen Zuschlagssatz an.
3. die Kostendeckungsvergleichsziffer stellt die Höhe des Zuschlagssatzes zur Deckung der gesamten Gemeinkosten (in Standardwerten) fest, (94,3 % a/prod. Löhne).
4. die Kostendeckungsziffer des Budgets gibt dann den Zuschlagssatz unter den Bedingungen des Idealbetriebes (83,3 % a/prod. Löhne) an.

Zusammenfassung und Vergleich der Teilergebnisse erfolgt im Kostenbudget, das nach dem Kostengliederungsprinzip: Kostenarten — Kostenstellen — Kostenträger aufgestellt ist. Das Endergebnis des Kostenplanes findet seinen Ausdruck im Kostenträgervergleich. Die Stückkosten der einzelnen Kostenträgertypen wurden nach drei verschiedenen Gesichtspunkten untersucht,

1. nach der untersten Kostengrenze, die von Betrieben des betreffenden, dem Budget unterstellten Betriebsgrößentyps praktisch nicht unterschritten werden kann. (Standard-Stückkosten). In derselben Weise wären die Kostengrenzen bei den anderen Betriebsgrößentypen festzustellen.
2. nach der wirklichen Kostensituation des Vergleichsbetriebes, deren Kenntnis in Verbindung mit den Standardstückkosten für die wirtschaftspolitische Aufgabe der Reichsstände im Hinblick auf die Regulierung der Preis- und Wettbewerbsverhältnisse im Handwerk von großer Bedeutung wäre.
3. nach der Kostenlage des Vergleichsbetriebes im Verhältnis zum Idealbetrieb.

Die Kennziffern vermögen in ihrem gesamten Ergebnis den Grad der erzielten Leistung darzustellen und damit die Wirtschaftlichkeit des Betriebes festzustellen. Der große Wert der Standardkosten bezw. der Kennziffern kommt darin zum Ausdruck, daß mit ihrer Hilfe die Tendenz der Gesamtentwicklung eines Betriebes verfolgt werden kann; denn aneinander gereiht ergäben diese Kennziffern den Trend (Entwicklungslinie der betrieblichen Erscheinungen) des untersuchten Betriebes. Somit läge in der Feststellung des Trends der einzelnen Betriebswirtschaften das große Ziel der Standardkostenrechnung bezw. des Betriebsvergleiches.

C. Die Konjunkturforschung im Handwerk

(Die Buchstellen als marktbeobachtende Organisation.)

Vor einigen Jahren wurde vom Reichsverband des Deutschen Handwerks der Versuch unternommen, auch das Handwerk in den Forschungsbereich des Instituts für Konjunkturforschung einzugliedern. Die Bemühungen, über den Weg der Fachverbände und Kammern — letztere als Vermittlerstellen — die erforderlichen Daten aus der einzelnen Handwerkswirtschaft zu erlangen, scheiterten trotz der Zusicherung strengster Anonymität bis jetzt an der mangelnden Einsicht der Betriebsinhaber über den Wert solcher Untersuchungen für das Handwerk und für den Einzelbetrieb. Wenn auch, wegen der fehlenden Bereitwilligkeit im Handwerk zur laufenden Berichterstattung solcher Daten, der direkte Weg versperrt ist, bietet sich doch eine Möglichkeit durch Einschaltung von Stellen, denen das erforderliche Material zugänglich ist. Zu dieser Aufgabe sind die Buchstellen infolge ihrer direkten Beziehungen zu den einzelnen Handwerksbetrieben in vorteilhafter Weise befähigt. Die Erfüllung dieser Aufgabe setzt allerdings den Zusammenschluß der Buchstellen voraus, der aber durch die Zugehörigkeit der Buchstellen zu handwerklichen Organisationen und Berufsvertretungen erheblich erleichtert wird. Die Buchstellen hätten die Aufgabe der Sichtung bestimmter Betriebsdaten und deren Zuführung an eine zentrale Stelle, der die Auswertung zu einem Marktbeobachtungssystem obliegen würde. In diesem Sinne ist der Untertitel: „Die Buchstellen als marktbeobachtende Organisation" zu verstehen.

Die Konjunkturforschung im Handwerk hat die Frage der Verbundenheit des Handwerks mit der kapitalistischen Wirtschaft und der Auswirkungen der Wechsellagen auf die Handwerkswirtschaft zu ergründen. Das Phänomen der Wechsellagen wird also nicht allein als ein System von volkswirtschaftlichen Marktveränderungen betrachtet, das Neue an dieser Forschung ist, daß die Bewegungen dieser Erscheinungen an der einzelnen Wirtschaftszelle studiert werden, um dem Einzelbetrieb die Anpassung seiner Betriebsdisposition an die jeweils veränderten wirtschaftlichen Bedingungen zu ermöglichen. Es ist also ein volkswirtschaftlicher und ein betriebswirtschaftlicher Problemkreis zu unterscheiden.

Der volkswirtschaftliche Problemkreis.

Die Konjunkturforschung im Handwerk umfaßt nur ein Teilgebiet des Problems der wirtschaftlichen Wechsellagen, nicht nur wegen der Begrenzung des Beobachtungsgebietes auf einen privatwirtschaftlichen Kreis bezw. Berufsstand, sondern auch wegen der Beschränkung des Sachproblems der Untersuchung. Die Eliminierung des Handwerks aus den Markterscheinungen der Volkswirtschaft soll die Erforschung der Konjunkturempfindlichkeit, d. h. der Abhängigkeit des Handwerks von den tragenden Ursachenerscheinungen der Wechsellagen ermöglichen. Damit ist die Problemstellung der handwerklichen Konjunkturforschung gegeben. Keine Ursachenforschung der Wechsellagen, sondern Feststellung der Auswirkungen bekannter Ursachen. Diese Einschränkung des Problems ist auch bedingt durch die Begrenztheit des empirisch-statistischen Forschungsverfahrens, dessen sich die handwerkliche Konjunkturforschung bedient. Die Statistik im Dienste der Konjunkturforschung[1] hat nur die Aufgabe der Verifizierung der ökonomischen Theorie, d. h. der Sammlung empirischer Daten zur Bestätigung oder Ergänzung einer vorausgesetzten Theorie.

Die realistische Konjunkturforschung erstrebt die deskriptive Darstellung aller quantitativ in Zahlen erfaßbaren wirtschaftlichen Erscheinungen, soweit sie für die Wirtschaftsentwicklung symptomatische Bedeutung haben. Eine solche Möglichkeit besteht in der Beobachtung der Märkte, weil sich die Wirksamkeit der Einzelwirtschaften in den Märkten widerspiegeln muß[2]. Die realistische Konjunkturforschung ist deshalb in erster Linie Marktforschung. Außer den Großmärkten, deren Verhältnisse der Erkenntnis bereits in weitem Maße erschlossen sind, gibt es „zahlreiche Märkte, die der Oeffentlichkeit nicht, oder nur sehr schwer zugänglich sind; denn je weiter sich die Ware vom Rohprodukt entfernt, umsoweniger bietet der Markt die Möglichkeit, auch von Nichtbeteiligten beobachtet werden zu können"[3]. Das trifft besonders auf das Handwerk zu, das sich als verarbeitendes Gewerbe zwischen Urerzeugung und Absatz schaltet und seine Erzeugnisse auf einem kleinen, örtlich begrenzten Markt absetzt. Die Erforschung dieses Fragengebietes erstreckt sich, wenn auch das Objekt der kleine, örtliche Markt des Handwerks ist, auf die Gesamtheit der Einzelmärkte. Dadurch unterscheidet sie sich von der einzelwirtschaftlich orientierten Marktanalyse, die den Markt in einem bestimmten Zeitpunkt querschnittartig zu ergründen sucht und deshalb aus dieser Betrachtung ausscheidet. Marktforschung im Sinne der

---

[1] Vierteljahreshefte zur Konjunkturforschung, 1. Jahrgang 1926, „Einführung".

[2] A Isaac: „Konjunkturforschung vom Standpunkt der Betriebswirtschaftslehre" in: „Der Markt der Fertigware", Nürnberg 1929, S. 67.

[3] Derselbe, S. 69.

Konjunkturforschung ist die zeitlich-dynamische Marktbeobachtung[4] mit dem Ziel der summarischen Erfassung von Veränderungen und Bewegungen in der Zeit (Zeitreihen) und deren Beziehungen zu anderen Erscheinungen. Auf dieser Grundlage erst findet die handwerkliche Konjunkturforschung den Anschluß an die Theorie, den sie zur Lösung ihrer Aufgabe suchen muß. Der Hilfeleistung der Theorie bedarf die handwerkliche Konjunkturforschung auch in ihrer Eigenschaft als statistisches Forschungsverfahren; denn dem Erkenntnisbereich der schon erwähnten mathematisch-statistischen Methode (Korrelationsrechnung[5]) die hier nicht erörtert werden kann, sind bestimmte Grenzen gesetzt, in der Feststellung der wirtschaftlichen Erscheinungen, wie in der Auswertung der Ergebnisse zur Erklärung konjunktureller Zusammenhänge. Der statistischen Erfassung sind nur quantitativ bestimmbare Faktoren zugänglich, nicht auch qualitative, die rechnerisch nicht erfaßt werden können (Technik, Aenderungen in den Verbrauchsgewohnheiten[6]). Wichtige Bestimmungsgründe wirtschaftlicher Vorgänge finden daher im statistischen Verfahren keinen Niederschlag. Aus empirischen, in der Zeitfolge geordneten Häufigkeiten allein kann die Tatsachenforschung deshalb kein endgültiges Urteil über die Beziehungen wirtschaftlicher Ereignisse fällen. Diese Aufgabe vermag sie nur mit Hilfe der Kenntnis des Wesens dieser Erscheinungen und der inneren Zusammenhänge zu lösen. Diese Erkenntnis vermittelt die Theorie, die die wirtschaftlichen Erscheinungen aus dem ihnen zugrunde liegenden Gesetz herzuleiten und in ihrem systematischen Zusammenhang darzustellen sucht. Die Theorie stellt also durch Schaffung theoretischer Grundschematas erst die Voraussetzung der Tatsachenforschung her. Somit muß sich die Tatsachenforschung auf eine bestimmte theoretische Grundanschauung stellen.

Den folgenden Erörterungen über die Verbundenheit des Handwerks mit den konjunkturellen Bewegungen der Wirtschaft werden die Grundsätze der Wechsellagentheorie von Spiethoff zugrunde gelegt.

Von dieser theoretischen Grundanschauung geht die Erörterung der Frage aus, wie das Handwerk in den Ablauf der wirtschaftlichen Wechsellagen eingegliedert ist. Das Handwerk ist in seiner Erzeugungsweise grundsätzlich dadurch gekennzeichnet, daß es sich nur mit der Verarbeitung und Veredelung des Stoffes

---

[4] E. Schäfer: „Marktanalyse — Marktbeobachtung", in: „Der Markt der Fertigware", 1929, S. 207.

[5] Das Schrifttum enthält hierüber eingehende Untersuchungen: H. Peter: „Die Grenzen der Statistik in der Konjunkturforschung". Bonn 1930. H. Richter-Altschäffer: „Theorie und Technik der Korrelationsrechnung". Berlin 1932.

[6] Horst Wagenführ: „Die realistische Konjunkturforschung", in: „Der Markt der Fertigware", 1929, S. 224.

befaßt. Diese Tätigkeit teilt sich teils in die Stoffumwandlung zu unmittelbaren Verbrauchs- oder Genußgütern (Nahrungsmittelgewerbe, Bekleidungsgewerbe usw.), teils in die Verarbeitung mittelbarer Verbrauchsgüter zu Ertragsgütern[7], d. s. Erzeugungsanlagen und Nutzungsanlagen (Holz-, Metall- und Steinverarbeitungsgewerbe).

Der Genußgüterverbrauch kann sich mit der Bewegungslinie der Wechsellagen von der Seite der jeweiligen Einkommensbildung der Wechsellagenstufen, Aufschwung oder Stockung, her vermehren oder vermindern. Eine gleichlaufende Veränderung des Genußgüterverbrauches ist für die Wechsellagen jedoch nicht wesenseigentümlich. Der Verbrauch der Genußgüter ist vielmehr — und in dieser Hinsicht besteht keine ursächliche Beziehung mehr zu den Wechsellagen — auch bedingt durch außenliegende Faktoren (Bedürfnisänderung, Saison). Die Genußgüterbewegung steht deshalb nur in mittelbarem Zusammenhang zu den wirtschaftlichen Wechsellagen. Sie ist deshalb nur als abgeleitete Erscheinung zu betrachten. Die Genußgüter erzeugenden Gewerbe des Handwerks stehen somit nur bedingt im Abhängigkeitsverhältnis von den Wechsellagen[8].

Es ist nun weiter die Frage zu prüfen, welcher Art die Beziehungen sind, die zwischen den Wechsellagen und den Handwerkszweigen der Erzeugung von Ertraggütern bezw. langdauernder Nutzungsgüter bestehen. Der Aufschwung hat seine Ursache in der Vermehrung der Erzeugungs- und Nutzungsanlagen bezw. in der steigenden Erzeugung der erforderlichen Stoffe, deren Uebermaß dann, sobald Kapitalmangel hinzutritt, zum Umschwung und zur Stockung führt. Voraussetzung ist das Vorhandensein menschlicher und technischer Arbeitskräfte, die u. a. auch vom Handwerk angeboten werden. In dieser Eigenschaft treten die in Frage stehenden Handwerkszweige auf den einzelnen Märkten als Anbieter und Nachfrager auf, auf dem Markt für langdauernde Nutzungsgüter als Anbieter handwerklicher Leistungen, auf den Rohstoffmärkten als Nachfrager der zu verarbeitenden Stoffe. Diese volkswirtschaftliche Funktion führt das Handwerk — soweit große Kapitalrisiken damit verbunden sind — weniger aus eigener Initiative aus (denn das Handwerk ist kein Unternehmertum im Sinne kapitalistischer Wirtschaftsbetätigung), sondern es ist in dieser Hinsicht Auftragnehmer und ausführendes Organ der Kapitalbesitzer, die nutzbringende Verwertungen ihres Kapitals suchen.

Daraus ergibt sich, daß das Handwerk am Zustandekommen der Wechsellagen nicht ursächlich beteiligt ist; wohl aber ist es

---

[7] A. Spiethoff: „Krisen", in: Handw. der Staatsw., 4. Aufl., Bd. 6, S. 13.

[8] Der mittelbare Einfluß der Wechsellagen auf einzelne Gewerbezweige und Betriebe wird im betriebswirtschaftlichen Problemkreis analysiert.

mit dem Rhythmus derselben in mehr oder weniger starkem Ausmaße verbunden, einerseits durch seine Abhängigkeit von den Bedingungen der Beschaffungsmärkte, andererseits durch die Verhältnisse seiner Absatzmärkte, unmittelbar durch die Herstellungsmöglichkeiten langdauernder Ertrags- und Nutzungsgüter, die durch die Lage des Kapitalmarktes bedingt sind, mittelbar durch die Kaufkraftverhältnisse der Käufer von Konsumgütern und dergl., die ihrerseits von der Wirtschaft abhängen.

Aus dieser Feststellung leiten sich für die handwerkliche Konjunkturforschung methodisch zwei wichtige Ergebnisse ab:

1. Trennung der Beobachtungsgebiete in Beschaffungs- und Absatzmarktforschung, und
2. Trennung der Beobachtungsgruppen nach der Art der hervorgebrachten Leistungen in: Erzeugungsgruppen mittelbarer- bezw. dauerbarer Verbrauchsgüter und unmittelbarer Verbrauchsgüter.

Die hier zu erforschenden Beobachtungsgebiete haben für die Problemstellung der handwerklichen Konjunkturforschung, die durch die Untersuchung der volkswirtschaftlichen Erzeugung in den Stufen höherer Reife eine Lücke in der Erforschung des Güterkreislaufes schließen soll, eine ganz verschiedene Bedeutung. Die Beschaffungsmärkte[9] des Handwerks gehören jenem Stadium des Güterkreislaufes an, das nach den vorhergegangenen Ausführungen entweder der mittelbaren Verbrauchsgütersphäre oder der Genußgütersphäre angehört, deren Bedeutung für den konjunkturellen Verlauf bereits erkannt wurde. Für die volkswirtschaftliche Betrachtung des handwerklichen Konjunkturproblems ist deshalb mehr die Absatzmarktforschung wichtig; denn erst auf Grund derselben läßt sich eine Erkenntnis gewinnen über die Auswirkungen der Wechsellagen auf den volkswirtschaftlichen Güterstrom bis zur Erreichung der letzten Konsumentenkreise. Die Absatzmarktforschung ist das eigentliche Betätigungsfeld der hier zur Erörterung stehenden Konjunkturforschung.

Die Erforschung des handwerklichen Absatzmarktes unterliegt bestimmten Einschränkungen, da von den beiden Möglichkeiten der Beobachtung der Marktschwankungen: der Mengen- und Preisvariationen, hauptsächlich nur die erstere gegeben ist. Die Untersuchung der Preisvariationen scheidet teilweise aus der handwerklichen Marktbeobachtung aus, bezw. hat innerhalb derselben nur untergeordnete Bedeutung, entweder, weil infolge der individuellen Art handwerklicher Erzeugnisse dem Preis keine einheitliche Beziehungsgröße zugrunde gelegt werden kann, oder weil, selbst wenn diese Schwierigkeit nicht besteht, die Preise der Kleinmärkte kein zuverlässiger Ausdruck der jeweiligen Kon-

[9] Diese Frage wird im betriebswirtschaftlichen Problemkreis näher erörtert.

stellation sind, da die Kleinhandelspreise[10] nicht diese Schwankungen aufweisen wie Großhandelspreise.

Als Kennzeichen der Entwicklung der Wechsellagen bezw. der von ihnen ausgehenden wirtschaftlichen Erscheinungen sind auch die auf den Märkten erscheinenden Gütermengen anzusehen. Das Ergebnis über den jeweiligen Umfang des Gütervolumens der Handwerkswirtschaft bietet die Möglichkeit zur Erkennung eingetretener Aenderungen in den Bedingungen der handwerklichen Absatzmärkte, da das Handwerk sich stets nach den augenblicklichen Absatzmöglichkeiten richtet und nicht für den anonymen Markt erzeugt. Ihre Erklärung findet diese Beobachtung erst in Verbindung mit anderen zugehörigen Erscheinungen der volkswirtschaftlichen Güterwelt. Diesem Zwecke dient die Trennung der Beobachtungsreihen in: Erzeugungsgruppen nach mittelbaren und unmittelbaren Verbrauchsgütern und deren Gegenüberstellung mit den Beobachtungsreihen der dem Handwerk im volkswirtschaftlichen Güterkreislauf vorgeschalteten Erzeugungsgewerben. Aus dem Vergleich dieser statistischen Zeitreihen ergibt sich, vorausgesetzt, daß die letztere als Vergleichsgrundlage gewählte Beobachtungsreihe nur konjunkturelle Schwankungen verkörpert, ein Einblick in die Verbundenheit des Handwerks mit dem Rhythmus der wirtschaftlichen Wechsellagen. Die Feststellung solcher Beziehungen erstreckt sich jedoch nur auf bestimmte Teile der Handwerkswirtschaft, da — nach den vorhergegangenen Erörterungen — in den engeren Wirkungsbereich der ursächlichen Erscheinungen der Wechsellagen nur jene handwerklichen Gewerbezweige mit der Verarbeitung mittelbarer Verbrauchsgüter (Bauhandwerk u. a.) fallen, während zwischen den Genußgütern erzeugenden Gewerbezweigen und den Wechsellagen keine direkten Abhängigkeitsbeziehungen bestehen. Damit ist der in den Bereich der Konjunkturforschung fallende Teil der Handwerkswirtschaft nach grundsätzlichen Merkmalen charakterisiert.

Nach der Festlegung des Untersuchungsgebietes hinsichtlich des methodischen Vorganges der Untersuchung und des privatwirtschaftlichen Kreises konzentriert sich dann die handwerkliche Konjunkturforschung auf die Frage der Konjunkturbedingtheit einzelner Gewerbezweige, deren Erforschung von großem Werte ist, nicht nur zur Erkennung der gegenwärtigen, konjunkturellen Konstellation dieser Gewerbe in der Volkswirtschaft (Diagnose), sondern auch zur Beurteilung ihrer zukünftigen Entwicklung (Prognose), ein Ziel, das auch der handwerklichen Konjunkturforschung gesetzt ist.

Die Frage der Konjunkturbedingtheit bestimmter Gewerbezweige hat sich mit der sekundären Natur der von den Buchstel-

---

[10] A. Müller-Armack: „Konjunkturforschung und Konjunkturpolitik", in: Handwb. der Staatsw. Ergänzungsband, S. 647.

lendaten abgeleiteten Beobachtungsreihen zu beschäftigen. Es ist zu untersuchen, wieweit die festgestellten Erscheinungen das Ergebnis vorhergegangener konjunktureller Bewegungen sind, d. h. mit welcher Intensität und in welcher Zeitfolge das Phänomen der Wechsellagen bei den einzelnen Gewerbezweigen zur Auswirkung gelangt. Diese Erkenntnis vermittelt die Untersuchung der Art und Natur der Abhängigkeitsbeziehungen der handwerklichen Beobachtungsreihen zu den vorausgehenden Grunderscheinungen.

Unmittelbare Abhängigkeitsbeziehungen bestehen nur, wo der mit den ursachetragenden Erscheinungen verbundene Güterstrom (mittelbare Verbrauchsgüter) in die zugehörigen Verarbeitungsgewerbe gelangt, um dort seinem letzten Verwendungszweck zugeführt zu werden. Wichtig ist für den in dieser Erörterung verfolgten Zweck die Form der gewählten Verwendungszwecke, d. h. die Form, in der sich das anlagesuchende Kapital investiert (Erzeugungsanlagen — Nutzungsanlagen). Auf das Handwerk entfällt von der Stoffumwandlung dieser Art, der Eigenart seiner Fertigungsweise entsprechend, nur die Errichtung von Nutzungsanlagen (hauptsächlich Wohnungsbau). Dieser Teil der Ertragsgütererzeugung hat, da er seiner Art nach nicht in die Gruppe der Erzeugungsanlagen gehört, für die Fortentwicklung der Wechsellagen nicht dieselbe Bedeutung wie die eben genannte Ertragsgütergruppe, und stellt deshalb im Rahmen der Wechsellagen eine besondere Erscheinung neben der eigentlichen Erzeugungsanlagekurve dar. Dies ist bei der Frage der Konjunkturbedingtheit des Handwerks zu beachten. Auf diesen Teil des Handwerks, der sich mit der Verarbeitung mittelbarer Verbrauchsgüter befaßt, vollzieht sich also der unmittelbare Einfluß der Wechsellagen über den Weg der Güterseite.

Ueber diesen engeren Kreis unmittelbarer, konjunktureller Abhängigkeitsbeziehungen hinaus besteht eine mittelbare Konjunkturbedingtheit der übrigen Handwerkszweige (in die die Genußgüter erzeugenden Gewerbe mit bestimmten Einschränkungen einbezogen werden können) von der Einkommensseite her. Die Ergründung dieser mittelbaren Einflußwirkungen auf die Gesamtheit dieser Gewerbe ist allerdings sehr schwierig, da das Einkommensvolumen der Wechsellagen, soweit es primär den konjunkturschaffenden Industrien entstammt, in seiner Wirksamkeit auf vereinzelte, begrenzte Wirtschaftsgebiete (z. B. Industriegebiete) beschränkt bleibt, und soweit es sekundär im weiteren Fortgang des Güterkreislaufes entsteht, sich mit den übrigen Einkommen der Volkswirtschaft vermischt, und sich dadurch einer exakten Erfassung entzieht. Weiterhin ist zu beachten, daß die Mannigfaltigkeit der Bedürfnisbefriedigung die Arten der Einkommensverwendung sehr vielseitig gestaltet und dadurch eine starke Differenzierung der Auswirkungen mit sich bringt. Die Erforschung der mittelbaren Einflüsse der Wechsellagen in der Volkswirtschaft

muß deshalb zunächst auf dem Wege über die engere Begrenzung der Beobachtungsgebiete versucht werden, um vom Einzelnen auf das Gesamte zu gelangen. Diese Frage scheidet daher aus dem Kreis dieser Erörterungen aus, und wird an späterer Stelle besprochen.

Damit ist der innere Zusammenhang des ganzen Fragengebietes zur Theorie der Wechsellagen im Wesentlichen gekennzeichnet.

Der betriebswirtschaftliche Problemkreis.

Die theoretische Ergründung der Erscheinungen der wirtschaftlichen Wechsellagen hat bis jetzt vorzugsweise die Grundbewegungen der Gesamtwirtschaft aufgedeckt; unerfaßt blieben aber die Bewegungen der Einzel- und Spezialmärkte, wie der einzelnen Wirtschaftszelle überhaupt. In dieses neue Gebiet sucht die betriebswirtschaftliche Konjunkturforschung vorzudringen. Die Ursacheerscheinungen werden jetzt nicht mehr in ihrem Einfluß auf die Bewegungen der Volkswirtschaft gesehen, sondern in ihrer Bedeutung für die Einzelwirtschaft betrachtet. Als Ziel setzt sich die betriebswirtschaftliche Forschung die Anpassung der Einzelwirtschaft an die sich ändernden Marktbedingungen, d. h. „Anpassung der Betriebsbetätigung und Betriebsgrößen an alle Aenderungen des wirtschaftlichen Kreislaufes zum Zwecke der Erzielung günstigster Erträge und Herstellung höchster Sicherheit für den Weiterbetrieb“[11]. Gegenstand der Erörterung ist einerseits der Komplex von wirtschaftlichen Erscheinungen außerhalb des Betriebes, andererseits der Betrieb und dessen Lebensäußerungen im Lichte konjunktureller Einflüsse. Das Problemfeld teilt sich weiterhin nach der Art der wirtschaftlichen Bewegungen in zwei Fragengruppen: die der unmittelbar konjunkturbedingten und die der mittelbar konjunkturbedingten Gewerbezweige. Die Beobachtung der einzelnen Betriebswirtschaft in ihrer Verbundenheit mit der wirtschaftlichen Umwelt hat das Betriebsleben nach der Beschaffungs- und Absatzseite getrennt zu untersuchen, denn[12] sowohl die Bewegungen der beiden Gütermärkte, als auch die Gestaltung des Verhältnisses der beiden Märkte zueinander ist entscheidend für die Konjunkturlage des Betriebes. Das Problemfeld der betriebswirtschaftlichen Konjunkturforschung umfaßt also folgende Fragengebiete:

1. das Beobachtungsgebiet, das in Beschaffungs- und Absatzmarktforschung zerfällt,
2. die Beobachtungsgruppen, die in unmittelbar konjunkturbedingte und mittelbar konjunkturbedingte Gewerbezweige

---

[11] F. Schmidt: Betriebswirtschaftliche Konjunkturlehre in: Die Handels-Hochschule, Ergänzungsband S. 1433.

[12] Derselbe, ebenda Seite 1406.

zu trennen sind. Gleichzeitig verbindet sich damit die Analysierung der außerbetrieblichen Bewegungen nach denselben Gesichtspunkten und ihrer Beobachtung auf den Branchenmärkten,

3. den Einzelbetrieb und die Beobachtung des Betriebslebens, um darin die außerbetrieblichen Einflüsse zu erkennen, und
4. die Frage der Anpassung des Betriebes an die wirtschaftlichen Verhältnisse.

Die Bedingungen der Beschaffungsmärkte sucht die Marktforschung mit Hilfe eines statistischen Beobachtungssystems zu erfassen. Die Verhältnisse der Rohstoffmärkte können durch eine Preisstatistik festgehalten werden, die den Zweck haben soll, die einzelne Handwerkswirtschaft in ihrer Beschaffungsfunktion durch Mitteilungen über Stand und Bewegungen der Rohstoffpreise zu unterstützen. Diese Mitteilungen können und sollen nur den Zweck der Informierung über Tendenzen auf den Rohstoffmärkten haben, um dem Einzelhandwerker die Möglichkeit zu geben, seine Beschaffungspolitik den jeweiligen Bedingungen der Märkte anzupassen. Diese Aufgabe wird heute dem Handwerksmeister durch Uebertragung dieser Funktion auf Einkaufsgemeinschaften ganz erheblich erleichtert. Die Beobachtung dieser Bewegungen haben deshalb mehr die Gemeinschaften zu pflegen. Die Beschaffungstätigkeit im Handwerk läßt sich an den Umsätzen und dem Umsatzrhythmus dieser Gemeinschaften mit einiger Sicherheit feststellen. Eine Arbeitsmarkt- und Lohnstatistik hätte die Aufgabe, das Arbeitsangebot und seine Beziehungen zum Lohnniveau zu beobachten[13]. Die Bedingungen der Kapitalbeschaffung kommen in den Zinssätzen des Geld- und Kapitalmarktes zum Ausdruck.

Die Möglichkeit der Erzielung einer Gewinnspanne zwischen Beschaffungs- und Absatzmarkt liegt im Handwerk mehr auf der letzteren als auf der ersteren Seite, d. h. sie hängt hauptsächlich von der persönlichen Fertigungskunst bezw. der Rationalität der Erzeugung und weiterhin von der Fähigkeit der besten Anpassung an die örtlichen Absatzbedingungen ab. Das Hauptgewicht der handwerklichen Konjunkturforschung liegt deshalb mehr auf der Absatzmarktforschung. Für diesen Zweck werden die Beobachtungsgruppen getrennt in: unmittelbar konjunkturbedingte und mittelbar konjunkturbedingte Gewerbezweige, in der Erkennt-

---

[13] Vom Deutschen Handwerks- und Gewerbekammertag ist die Durchführung einer Marktstatistik im Rahmen einer Handwerksstatistik vorgesehen. Diese würde umfassen:

Preis-, Lohn-, Arbeitsmarkt- } und eine { Umsatz-, Produktions- } Statistik

Ihre Zusammenfassung würde in einer Konjunkturstatistik erfolgen. Vergl. Das Deutsche Handwerksblatt, 1930, S. 282.

nis, daß ganz verschiedene Kräfte an den Bewegungen der Absatzmärkte beteiligt sind. Diese Kräfte sind teils den Wechsellagen eigen, teils stehen sie in keiner Beziehung zu diesen. Die Art dieser Kräfte und ihr Einfluß auf den Einzelbetrieb veranlassen die betriebswirtschaftliche Konjunkturforschung zur Unterscheidung bestimmter Arten von Marktbewegungen (Wechsellagenbewegungen — Saisonbewegungen), weil die Anpassung des Betriebes an diese in jeweils verschiedener Weise erfolgen muß.

In den Bereich der mit den Wechsellagen unmittelbar verbundenen Absatzmärkte des Handwerks gehört das Bauhandwerk und seine verwandten Gewerbe. Um in die Verhältnisse des handwerklichen Baumarktes eindringen zu können, ist eine doppelte Aufgabe zu erfüllen.

1. Analysierung der bedingenden Erscheinungen unter Berücksichtigung der Verbundenheit mit den Wechsellagen.
2. Einengung des Wirkungskreises dieses Marktes auf das Handwerk.

Anhaltspunkte bieten sich der Analyse in der Anzahl der Bauvorhaben, Bevölkerungszahl, Nachfrage nach Baustoffen, Umfang des mittelbaren Verbrauches, Mengenerscheinungen, deren Bedeutung auf Grund der Vergangenheitsentwicklung beurteilt werden kann. In den Bereich dieser Fragen gehört ferner die Beobachtung, mit welcher Intensität und Zeitfolge — von den Wechsellagen gesehen — der Markt des Handwerks erfaßt wird. Die Beantwortung dieser Frage für einen gegenwärtigen Zeitpunkt wird natürlich sehr schwierig sein, da die primären Kräfte der Wechsellagen nicht in ihrer vollen Auswirkung beurteilt werden können. Ueber die Konjunkturbedingtheit bestimmter Handwerkszweige werden sich nur nachträglich exakte Ergebnisse gewinnen lassen. Für die Betriebsdisposition ist aber schon wertvoll, wenn nur Tendenzen festgestellt werden.

Alle übrigen Gewerbezweige lassen sich unter dem Gesichtspunkt der mittelbaren Konjunkturbedingtheit betrachten. In erster Linie zählen hierzu die Gewerbe mit der Erzeugung von Gebrauchsgütern. Eine Sonderstellung nehmen einige Genußgüter erzeugenden Gewerbe ein, die der Befriedigung eines mehr starren, von der Konjunktur weniger beeinflußten Bedarfes dienen. (Fleischer, Bäcker.) Dieser Unterschied in der Konjunkturbedingtheit ist aber für die folgende Betrachtung von untergeordneter Bedeutung. Die Absatzmärkte dieser Gewerbe unterliegen, über den Weg der Einkommensbildung, dem mittelbaren Einfluß der Wechsellagen. Da Umfang und Intensität dieser Auswirkungen sich infolge ihrer sekundären Natur der exakten Feststellung entziehen, sucht die betriebswirtschaftliche Konjunkturforschung nach den primären Faktoren der Einkommensverwendung, die den Absatzverhältnissen einen bestimmten Ausdruck verleihen. Als solche sind vor allem jene Erscheinungen zu nennen, die im Zusammen-

hang mit der Art der Bedürfnisbefriedigung stehen. Die betriebswirtschaftliche Forschung unterscheidet nach diesem Gliederungsprinzip Marktbewegungen, die herrühren von einer

allgemeinen Bedürfnisverschiebung[14],

speziellen Bedürfnisverschiebung (Dauer-, Saison- und Modeverschiebung).

Die Trennung der Marktbewegungen in dieser Weise liegt darin begründet, daß das Ausmaß ihrer Stärke und Dauer verschieden ist und vom Betriebe eine jeweils andere Anpassung erfordern. Die Beurteilung des Einflusses dieser Erscheinungen auf das Betriebsleben setzt die Kenntnis der Struktur der Märkte voraus. Die betriebswirtschaftliche Forschung wendet sich daher besonders der Marktforschung zu. Die Frage der Struktur eines Marktes umfaßt:

die Preisstellung, d. h. freie Preise oder gebundene Preise,

den Charakter der Güterseite. Die auf dem Markte erscheinenden Güter können gekennzeichnet sein, entweder durch ihre fungible Eigenschaft oder durch die Mannigfaltigkeit ihrer Art und individuelle Anfertigung. Auf dem handwerklichen Absatzmarkt sind außerdem reine Arbeitsleistungen vertreten.

Die handwerkliche Marktforschung bezw. die statistische Forschung steht hier vor einer Aufgabe, die mit verschiedenen Schwierigkeiten verbunden ist. Während die Vorstellung des Preises der Rohstoffgüter sich an eine Mengen- oder Größeneinheit anlehnen kann, fehlt diese Vergleichsmöglichkeit auf dem Absatzmarkte wegen des individuellen Charakters handwerklicher Erzeugnisse und Leistungen. Die Absatzmarktforschung im Handwerk muß — mit geringen Ausnahmen — also auf ein wichtiges Marktbarometer, die Preisbewegungen, verzichten. Erschwerend tritt weiter hinzu, daß die wirksamen Kräfte in diesen Märkten (z. B. Intensität und Art der Bedürfnisverschiebung) sich der statistischen Erfassung entziehen. Ihre Wirksamkeit kann allerdings auf Grund der Vergangenheitsentwicklung beurteilt werden. So stehen der Erkennung der Struktur der Branchenmärkte verschiedene hemmende Momente entgegen, auf die hingewiesen sei, um die Besonderheit der handwerklichen Marktforschung zu kennzeichnen.

Neben der Erforschung der Branchenmärkte zur Erleichterung der Betriebsdisposition besteht die Möglichkeit, die Wirksamkeit der Marktbewegungen auch in der Einzelwirtschaft zu beobachten. Die Verbundenheit mit der marktwirtschaftlichen Umwelt äußert sich in zwei Vorgängen: des Gütereinganges und des Güterausganges. Die Gewinnspanne, als wertmäßige Differenz zwischen diesen Güterbewegungen ist der Ausdruck der Marktlage des Be-

[14] F. Schmidt, a. a. O. Seite 1442.

triebes. Die Höhe der Gewinnspanne bezw. des erzielten Gewinnes kann ein Maßstab sein dafür, ob der Betrieb zu erweitern oder einzuschränken ist. Die Ausnutzung der Gewinnspanne als Konjunkturbarometer für die Betriebspolitik begegnet aber der Schwierigkeit, daß die Ursachen der Marktschwankungen in dem Ausmaß ihrer Stärke und Dauer nicht ohne weiteres erkannt werden können. Es zeigt sich auch hier wieder der Wert der Marktforschung.

Für die exakte und schnelle Ermittlung des marktbedingten Gewinnes ist die rechnungswirtschaftliche Verfassung des Betriebes von großer Bedeutung. Größere Betriebe werden auf eine gute Buchhaltung und kurzfristige Erfolgsrechnung Wert legen müssen, für den Handwerksbetrieb kleinerer Betriebsgröße wird diesen Dienst die Kalkulation leisten müssen.

Die Marktverbundenheit eines Betriebes kommt auch im Umsatz und Umsatzrhythmus zum Ausdruck. Die Schwankungen, denen das Betriebsleben, nach dem Umsatz zu urteilen, unterworfen ist, sind in diesen Ziffern zwar zu erkennen, die Marktlage des Betriebes erschließt sich aber erst bei Berücksichtigung der Preise der umgesetzten Güter; denn Umsatzhöhe und Gewinnspanne sind im Handwerk nach Gewerbezweigen ziemlich verschieden.

Im Zusammenhang mit der Umsatzbewegung des Betriebes wird der Beschäftigungsgrad ein wichtiges Kennzeichen des Betriebslebens sein und die Betriebsdisposition wesentlich unterstützen.

Die Ergebnisse der einzelwirtschaftlichen Betriebsbeobachtung besitzen für die Betriebsdisposition jedoch nur subjektiven Erkenntniswert. Für den Betriebsinhaber ist es aber von Vorteil, die Verhältnisse seines Gewerbezweiges und die Stellung seines Betriebes gegenüber den Konkurrenzbetrieben zu kennen. Diese Erkenntnis vermittelt der Betriebsvergleich. Dieser bietet die Möglichkeit des Vergleichens der Erfolgskomponenten, des Aufwandes, des Ertrages usw., und der Dienstbarmachung dieser Erkenntnis für die Betriebsgestaltung. Die große Bedeutung betriebsvergleichender Untersuchungen im Handwerk tritt auch in diesem Zusammenhang wieder erkennbar hervor.

Die Beobachtung des Betriebslebens im Lichte wirtschaftlicher Außeneinflüsse findet ihre Ergänzung durch die einzelwirtschaftliche Marktforschung. Die Marktanalyse, deren Bereich auf den wirtschaftlichen Umkreis der Einzelwirtschaft beschränkt ist, erblickt ihre Aufgabe in der Erforschung des Betriebsmarktes[15] zur Erkennung aller Möglichkeiten des besten Absatzes und der günstigsten Beschaffung.

Eine weitere, wichtige Quelle für die Betriebsbeobachtung hinsichtlich marktwirtschaftlicher Einflüsse ist die Betriebssta-

[15] F. Schmidt, a. a. O. Seite 1407.

tistik[16]. Die Statistik der im Betriebe tätigen Kräfte (Bilanzstatistik) wird für diese Aufgabe zu ergänzen sein durch eine Statistik des Betriebsprozesses. Diese würde umfassen: Den Güterkreislauf im Betriebe, den Zahlungskreislauf und die Aufwands- und Ertragsgestaltung.

In der Beobachtung der Branchenmärkte einerseits, und in der Feststellung der Marktposition des Betriebes andererseits erblickt die betriebswirtschaftliche Konjunkturforschung die Wege, um zum Ziele der Anpassung des Betriebes und der Erzeugung an die Absatzmöglichkeiten zu gelangen. Dazu bieten sich drei Möglichkeiten[17]:

1. Die Preispolitik. Diese hat die Aufgabe, durch bestimmte Preisstellungen die jeweils günstigste Ausnützung des Betriebes und der Ertragsmöglichkeiten herbeizuführen.
2. Die Regelung der gegenwärtigen oder zukünftigen Erzeugungsmengen. Die Produktionspolitik wäre die Konsequenz aus Preisstellung und Absatzmöglichkeit, um die zukünftige Betriebslage zu sichern.
3. Die Anpassung der gesamten Erzeugungsmittel, d. h. der Betriebsgröße an den Umfang der absetzbaren Güter.

Der kleine örtliche Absatzmarkt, dessen Verhältnisse sich leichter als die des größeren, anonymen Absatzmarktes überblicken lassen, und der Umstand der direkten Verbundenheit mit dem letzten Konsumenten erleichtern die Anpassung des Handwerksbetriebes an die jeweiligen Marktbedingungen außerordentlich. Dem Einzelhandwerker wird bei seiner „Konjunkturpolitik", als die man die Anpassung seines Betriebes an die marktwirtschaftlichen Gegebenheiten bezeichnen kann, die Erfahrung wesentlich unterstützen.

Das Ziel der Betriebsanpassung ist aber höher gesteckt. Das Betriebsleben soll schon in der Gegenwart auf die zukünftige Gestaltung des Marktes eingerichtet werden, um eine möglichst günstige Beschäftigung des Betriebes während seiner ganzen Lebensdauer zu erreichen.

Bei der Darstellung des Problems der handwerklichen Konjunkturbeobachtung ließ es sich nicht vermeiden, daß die Grenzen des Aufgabenbereiches der Buchstellen erheblich überschritten wurden. Die bedeutende Stellung der Buchstellen im Rahmen solcher Untersuchungen konnte aber erst bei der Darstellung des Ganzen ersichtlich gemacht werden. Die Hilfeleistung der Buchstellen in Form der Sichtung von Betriebsdaten ist grundlegend für die Durchführung der Konjunkturforschung im Handwerk, deren Aufgabe darin besteht, zur Förderung der Einzelwirtschaften beizutragen.

---

[16] F. Schmidt, Seite 1432.

[17] Derselbe Seite 1295.

Im Gegensatz zu den bisherigen Methoden der Konjunkturforschung geht die handwerkliche Forschung nicht direkt vom Markte aus, sondern greift wegen der schweren Zugänglichkeit des handwerklichen Marktes auf die Einzelwirtschaft zurück. Die Beobachtung des Betriebslebens von Einzelbetrieben ergibt dann die Grundlage zur Erforschung der marktwirtschaftlichen Erscheinungen, sowohl im begrenzten Blickfeld des Branchenmarktes, wie im weitergefaßten Gesichtskreis der Volkswirtschaft.

LITERATUR-VERZEICHNIS.

Zeitschriften und Zeitungen.

Deutsche Allgemeine Handwerkszeitung, Hannover, Jahrgang 1934, Nr. 45.

Genossenschafts-Korrespondenz, Halberstadt, 6. Jahrgang 1928, Heft 2.

Das Badische Handwerk. Ztg. Jahrgang 1931 vom 7. Februar.

Die Betriebsführung. Ztschr. Mitteilungen des Deutschen Handwerksinstituts. Jahrgänge 1928, 1931, 1934.

Deutsches Handwerk. Amtliches Organ des Reichsstandes des deutschen Handwerks und des Deutschen Handwerks- und Gewerbekammertages 1934: Nr. 38; 1935: Nr. 3, 30, 35, 46.

Wirtschaftstreuhänder. Ztschr. 1935, Nr. 24.

Mitteilungsblatt des BNSDJ und des Reichsrechtsamtes der NSDAP zum Heft 15/16 Deutsches Recht, 5. Jahrgang, 15. August 1935.

Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis 1929, Sonderheft 3.

Der praktische Betriebswirt. Ztschr. des Verbandes deutscher Dipl. Kaufleute E. V. Berlin 1935, Nr. 8, 10, 11.

Reichssteuerblatt 1936, Nr. 3.

Die badische Schule. Monatsschrift des NSLB Karlsruhe, Jahrgang 1935, 11. und 12. Folge.

Das Deutsche Handwerksblatt. Jahrgang 1930, Heft 1 und 2; Jahrgang 1933, Heft 2, 3 und 4.

Die Betriebswissenschaft. Jahrgang 1930, Jahrgang 1931, Heft 4, Jahrgang 1933, Heft 1.

Annalen der Betriebswirtschaft. Band I, 1927/28 und Bd. II 1928/29.

Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung. Jahrgang 1928.

Markt der Fertigware. Nürnberg 1929, Jahrgang 1.

Vierteljahreshefte zur Konjunkturforschung 1926, Jahrgang 1, „Einführung".

Buchliteratur.

Gronau, Ewald: Die verschiedenen Betriebsgrößen im Malerhandwerk und ihr Einfluß auf Kalkulation und Preispolitik. Diss. Stuttgart 1933.

Hammer, Karl: Organisations- und Kalkulationsprobleme im Bäckerhandwerk. Diss. Bochum 1928.

Hauck, Wilh. Chr.: Der Betriebsvergleich. Lehr- und Handbuch. Bühl (Baden) 1933, Band I.

Müller, W.: Buchhaltung, Buchführung und Buchstellen im Handwerk. Königsberg 1932.

Reiners, H.: Das deutsche Handwerk in der Reichssteuerstatistik. Hannover 1932.

Reinhardt, Fritz: Betriebsprüfung und Wareneingangsbuch. Berlin 1935.

Rohmer, Gustav: Die neue Innungsordnung. München 1934.

Rößle, Franz: Einfache Buchführung für Handwerksbetriebe. Heft 6 der Schriftenreihe des Deutschen Handwerksinstituts.

Rößle, Karl: Handwerkliche Betriebslehre, in: Die Handelshochschule, Band I, Kap. XIII
— Die Grundzüge der handwerklichen Selbstkostenberechnung. Karlsruhe 1925.
Schindler/ von Hoffmann: Das Körperschaftsrecht des Handwerks. Berlin 1929.
Schmalenbach, E.: Dynamische Bilanz. 4. Auflage 1926.
Schmidt, F.: Betriebswirtschaftliche Konjunkturlehre, in: Die Handels-Hochschule. Ergänzungsband.
Schnettler, Alfred: Der Betriebsvergleich. Stuttgart 1932.
Spiethoff, Arthur: Krisen. Handwörterbuch der Staatswissenschaft, Band VI.
v. Müller/Armack: Konjunkturforschung u. Konjunkturpolitik. Handwörterbuch der Staatswissenschaft, Ergänzungsband.
Handwörterbuch der Betriebswirtschaft (Nicklisch), Band 1, Artikel „Abschreibungen".
Denkschrift des Kurhessisch-Waldeckschen Handwerkerbundes „Die Errichtung von Buchstellen im Handwerk", Kassel 1926.
Denkschrift des Reichsministers der Finanzen über: „Belastungsverschiebungen bei der Gewerbesteuer 1932, Anlage V. Betriebsstruktur und Gewerbesteuer".
Schlayand-Buchhaltung G. m. b. H. Köln. Unterlagen. Bearbeitet von Hans Mette, Münster i. W.
II. Statistischer Bericht der Buchhaltungsstelle des Schweizerischen Gewerbeverbandes, St. Gallen 1934.
Buchhaltungsmaterial der Buchstelle der Badischen Handwerkskammer, Verwaltungsstelle Mannheim.
Erhebungsmaterial des Deutschen Handwerksinstituts, Abteilung kaufm. Betriebswirtschaft, jetzt Königsberg.

Berichtigungen.

Seite 99.

Vermögensstruktur des Betriebes	$\frac{\text{Jede Vermögensgruppe}}{\text{Gesamtvermögen usw.}}$
Liquidität des Betriebes	$\frac{\text{Umlaufsvermögen}}{\text{Fremdkapital usw.}}$

Seite 104 Zeile 8.

Fertigungsfunktion anstatt Fertigungsproduktion.

LEBENSLAUF

Am 10. August 1904 wurde ich als Sohn des Oberzollinspektor i. R. Karl Vetter und seiner Ehefrau Elise geb. Greber in Lörrach (Baden) geboren. Ich bin rein arischer Abkunft und katholischer Religion. Nach vierjährigem Besuch der Volksschule trat ich im Jahre 1915 in das Staatliche Gymnasium in Lörrach (Baden) über, das ich im Jahre 1924 mit der Reifeprüfung verließ. In den folgenden Jahren (1924—1926) war ich als Lehrling in der Rheinischen Creditbank, Niederlassung Lörrach tätig, von der ich eine vollständige Bankausbildung erhielt. Nach beendigter Lehre wandte ich mich dann dem Studium der Wirtschaftswissenschaften auf den nachfolgenden Hochschulen zu:

1926—1930 Handels-Hochschule Mannheim, 6 Semester. 1930 Diplom-Kaufmann Prüfung.

1930—1933 Rheinische Friedrich-Wilhelms-Universität, Bonn am Rhein, 3 Semester.

Ich wurde daselbst im Jahre 1933 von der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät auf Grund meiner Dissertation zum Dr. rer. pol. promoviert. Der Tag der mündlichen Prüfung war am 26. und 27. Juli 1933. Referent der Arbeit war Herr Prof. Dr. K. Rößle, jetzt Königsberg (Pr.), der auch die Ausführung leitete.

Seit dem Jahre 1934 bin ich in der Treuhand- und Revisionspraxis tätig.

Erich Vetter

Buchdruckerei E. Bechstein Inh. Wilh. Hinckel
Wertheim a. M.
1 9 3 6